

Dossier : 2009-3121(IT)G

ENTRE :

SPRUCE CREDIT UNION,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Requête relative aux dépens entendue le 26 avril 2013,
à Vancouver (Colombie-Britannique).

Devant : L'honorable juge Patrick Boyle

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^c Peter L. Rubin
M^c Robert Alan Kopstein

Avocats de l'intimée : M^c Robert Carvalho
M^c David Everett

ORDONNANCE

Vu les observations écrites, les observations orales des parties et les observations supplémentaires des parties relatives aux dépens;

LA COUR ORDONNE :

Les dépens sont adjugés à l'appelante, comme il est précisé dans les motifs ci-joints, selon les modalités suivantes :

- (i) des honoraires d'avocat de 410 000 \$, moins 50 p. 100 des honoraires de Blake, Cassels & Graydon relatifs à la requête se rapportant à la réplique modifiée et aux trois interrogatoires préalables connexes, calculés conformément aux motifs;
- (ii) les débours définis dans les motifs;
- (iii) des frais s'élevant globalement à 2 500 \$ relativement aux observations et à l'audience quant aux dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 6^e jour de février 2014.

« Patrick Boyle »

Le juge Boyle

Traduction certifiée conforme
ce 23^e jour de mai 2014.

Yves Bellefeuille, réviseur

Référence : 2014 CCI 42
Date : 20140206
Dossier : 2009-3121(IT)G

ENTRE :

SPRUCE CREDIT UNION,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Boyle

[1] Les présents motifs ont trait à l'adjudication des dépens faite dans la décision *Spruce Credit Union c. La Reine*, 2012 CCI 357, dans laquelle le contribuable a eu entièrement gain de cause, par jugement daté du 15 octobre 2012. L'appel que l'intimée a interjeté devant la Cour d'appel fédérale n'a pas encore été tranché.

[2] L'audience a duré quatre jours, chaque partie étant représentée par trois ou quatre avocats, et il y a eu deux séries d'observations écrites supplémentaires, dont une relative à l'arrêt *Copthorne Holdings Ltd. c. Canada*, 2011 CSC 63, [2011] 3 R.C.S. 721, que la Cour suprême a rendu dans l'intervalle. Avant la tenue de l'audience, il y avait eu deux requêtes contestées. La première visait à ce que la cause de l'appelante tienne lieu de cause type pour toutes les caisses de crédit de la Colombie-Britannique qui choisissaient d'exercer leurs droits d'opposition et d'appel (les « caisses de crédit liées »). La seconde visait à permettre à l'appelante de déposer une réplique modifiée et ainsi retirer en fait un aveu. Les deux requêtes ont été accordées, et la seconde a mené à la conduite de trois interrogatoires préalables supplémentaires. Dans l'ordonnance relative à la réplique modifiée, le

juge en chef adjoint Rossiter a expressément tranché la question des frais relatifs à la requête et aux interrogatoires préalables additionnels.

[3] L'appel portait sur deux questions subsidiaires distinctes. La première était la question de savoir si le dividende que l'appelante avait reçu de la Stabilization Central Credit Union, compagnie d'assurance-dépôts de la Colombie-Britannique, était un dividende entre sociétés déductible en vertu des dispositions de fond de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »), y compris du régime de la Loi applicable aux compagnies d'assurance-dépôts. Cela exigeait d'établir si le dividende avait été versé à titre d'allocation proportionnelle aux cotisations d'assurance-dépôts reçues antérieurement, mais aussi d'étudier l'interaction entre les dispositions d'application générale de la Loi et les dispositions propres au régime institué par la Loi à l'égard des compagnies d'assurance-dépôts. La seconde question, subsidiaire, était de savoir si la disposition générale anti-évitement de la Loi (la « DGAÉ ») s'appliquait à la réception du dividende de manière à ce qu'il ne soit pas traité comme un dividende déductible reçu.

[4] La Cour a reçu les observations écrites relatives aux dépens en avril et en mai 2013.

[5] L'appelante a demandé que lui soit adjugée une somme forfaitaire d'à peu près 75 p. 100 des frais qu'elle a déboursés pour le litige, de la date du dépôt de l'avis d'appel jusqu'au jugement, ainsi que l'ensemble de ses débours. À titre subsidiaire, l'appelante demande que, dans le cas où la Cour déciderait de s'en remettre au tarif, les dépens soient adjugés en fonction de la catégorie C du tarif du fait que l'affaire constitue un cas type, et ce, nonobstant que le montant de l'impôt en litige en l'espèce, en soi, fasse relever l'appel de la catégorie A.

[6] L'intimée s'oppose à la demande d'adjudication d'une somme forfaitaire de l'appelante. L'intimée est d'avis qu'on doit être en présence de circonstances inhabituelles et exceptionnelles pour justifier une adjudication de dépens qui ne soit pas fondée sur le tarif. L'intimée souscrit à la demande que l'appelante a formulée à titre subsidiaire consistant à demander que l'adjudication des dépens se fasse en fonction de la catégorie C du tarif relative aux honoraires d'avocats, compte tenu du montant global en cause dans l'ensemble des appels interjetés par les caisses de crédit liées.

[7] Le montant de l'impôt fédéral en litige en l'espèce s'élevait à moins de 50 000 \$. Le montant de l'impôt fédéral en litige en l'espèce et les montants en

litige dans tous les appels des caisses de crédit liées s'élèvent au total à environ 7 millions de dollars.

[8] Les frais que l'appelante a réellement payés dans le présent appel du dépôt de l'avis d'appel jusqu'au jugement s'élèvent à environ 860 000 \$; 75 p. 100 de cette somme donne environ 645 000 \$. Les débours payés pendant cette période s'élèvent à quelque 19 500 \$. Ainsi, l'appelante a demandé l'adjudication d'une somme forfaitaire totale d'environ 665 000 \$.

[9] On ne sait pas exactement pourquoi l'appelante ne demande aucuns frais à l'égard de la préparation et du dépôt de l'avis d'appel.

[10] La somme de 860 000 \$ est celle que Blake, Cassels & Graydon LLP a facturée à sa cliente. Les honoraires pour les heures de travail réelles excéderaient en fait 1,1 million de dollars. Autrement dit, Blake, Cassels & Graydon a dans les faits facturé sa cliente selon un taux incluant une « remise » ou une réduction d'environ 23 p. 100, ce qui correspond à une somme de plus de 250 000 \$. L'avocat de l'appelante affirme que cette [TRADUCTION] « remise déjà effectuée » est un facteur pertinent qu'il convient de prendre en considération Je n'accepte pas cette position. Rien ne donnait à entendre que les factures que Blake, Cassels & Graydon a présentées à la cliente ne représentaient pas ce que le cabinet considérait à l'époque de la facturation comme la pleine valeur des services fournis, pas plus qu'il n'y a eu de mandat prévoyant des honoraires reportés ou fixés en fonction de l'issue pour expliquer cette différence. Tenir compte de cette remise équivaldrait à adjuger une somme pour les débours relatifs aux témoins vivant en dehors de la ville en se fondant sur les pleins tarifs des hôtels.

[11] Le total de 860 000 \$ inclut le travail relatif à la requête se rapportant à la réplique modifiée, à la préparation et au dépôt de cette réplique modifiée, et à la conduite des trois interrogatoires préalables connexes. L'appelante n'a fourni aucune ventilation à la Cour en ce qui a trait à ces frais particuliers. Je ne me mêlerai pas des dépens déjà adjugés par le juge en chef adjoint, pas plus que je n'augmenterai le montant de ces dépens, en ce qui a trait à la réplique modifiée et aux interrogatoires préalables connexes.

[12] La somme totale de 860 000 \$ inclut également les honoraires de Blake, Cassels & Graydon relatifs aux conseils donnés aux autres caisses de crédit liées ainsi que le travail effectué pour préparer leurs avis d'appel et les ententes qui les lient. À la suite de l'audience relative aux dépens, Blake, Cassels & Graydon a estimé que la somme qu'elle avait facturée pour ses services aux autres caisses de

crédit liées s'élevait à au moins 40 000 \$. Cette estimation était fondée sur l'identification dans les entrées du cabinet de tous les services rendus par les employés comptabilisant leur temps aux autres caisses de crédit liées, ainsi que sur le traitement de tout le temps accumulé par ces employés pour le jour en cause comme du temps se rapportant au dossier des caisses de crédit liées et non à celui de l'appelante, et ce, même s'il ressortait clairement de l'entrée que du temps avait été également consacré à la cause de l'appelante ce jour-là.

[13] Les débours réclamés par l'appelante incluent la somme de 2 200 \$ au titre des appels interjetés au nom des caisses de crédit liées. Je ne tiendrai pas compte de ces débours dans le présent appel, vu que ces questions seront réglées adéquatement (ou non, en fonction de l'issue finale) dans le jugement ou l'ordonnance qui viendra trancher chaque appel des caisses de crédit liées.

[14] L'intimée ne soulève aucune objection à l'égard des autres débours que l'appelante réclame, sauf en ce qui concerne les débours afférents à la réplique modifiée et aux interrogatoires préalables connexes.

[15] Selon les calculs de l'appelante, les honoraires d'avocat calculés en fonction du tarif A s'élèvent à 10 600 \$ (dont la somme de 700 \$ relativement à une « requête »). Les honoraires calculés en fonction du tarif C s'élèvent à 21 250 \$ (dont la somme de 1 400 \$ relativement à une « requête »).

1. Le droit

[16] Les règles pertinentes de la Cour en matière de dépens sont ainsi libellées :

147. (1) La Cour peut fixer les frais et dépens, les répartir et désigner les personnes qui doivent les supporter.

[...]

(3) En exerçant sa discrétion conformément au paragraphe (1), la Cour peut tenir compte :

a) du résultat de l'instance;

b) des sommes en cause;

c) de l'importance des questions en litige;

d) de toute offre de règlement présentée par écrit;

e) de la charge de travail;

f) de la complexité des questions en litige;

g) de la conduite d'une partie qui aurait abrégé ou prolongé inutilement la durée de l'instance;

h) de la dénégation d'un fait par une partie ou de sa négligence ou de son refus de l'admettre, lorsque ce fait aurait dû être admis;

i) de la question de savoir si une étape de l'instance,

(i) était inapproprié, vexatoire ou inutile,

(ii) a été accomplie de manière négligente, par erreur ou avec trop de circonspection;

j) de toute autre question pouvant influencer sur la détermination des dépens.

(4) La Cour peut fixer la totalité ou partie des dépens en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II et peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

[17] Dans l'arrêt *R. c. Lau*, 2004 CAF 10, la Cour d'appel fédérale a été saisie de l'appel d'une adjudication des dépens entendue en première instance en 2003 par le juge en chef adjoint Bowman (tel était alors son titre) de la Cour. Dans ses motifs, la Cour d'appel fédérale s'est ainsi exprimée :

[3] L'adjudication des dépens est régie par la règle 147 des *Règles de procédure générale* de la Cour. Cette règle accorde à la Cour de l'impôt « entière discrétion » concernant le paiement des dépens¹. Les critères de l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire sont énoncés au paragraphe 147(3). Le paragraphe (4) confère un pouvoir supplémentaire qui englobe l'adjudication des dépens sous forme de somme globale. Il est rédigé dans les termes suivants :

(4) La Cour peut fixer la totalité ou partie des dépens en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II et peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

¹À l'époque, le paragraphe 147(1) était ainsi libellé : « Sous réserve des dispositions de la Loi, la Cour a entière discrétion pour adjuger les frais et dépens aux parties à une instance, pour en déterminer la somme, pour les répartir et pour désigner les personnes qui doivent les supporter. »

[4] Le juge en chef adjoint Bowman a refusé d'octroyer les dépens sur la base des dépens avocat-client. Il l'a dit explicitement. Il a plutôt tenu compte de certains des critères énoncés au paragraphe 147(3) des Règles, et a utilisé son pouvoir discrétionnaire pour accorder une somme globale aux termes du paragraphe 147(4). Il a noté, à la demande de la Couronne, que les appels avaient été retirés de la procédure informelle pour être entendus selon la procédure générale. À son avis, ceci a eu pour effet [TRADUCTION] « d'imposer un fardeau considérable aux deux appelants ». Il a également laissé entendre que la cause contre Agatha Lau n'avait absolument aucun fondement, et que la Couronne aurait dû [TRADUCTION] « être un peu plus disposée à accepter » une offre de règlement avant le procès. Il a comparé le montant des dépens partie-partie en vertu du Tarif de la Cour avec les dépens avocat-client de plus de 103 000 \$, qu'il a jugé [TRADUCTION] « plutôt élevés ». À la fin, il a jugé [TRADUCTION] « qu'une somme de 52 000 \$ était un règlement équitable dans cette affaire et que cela compensait en partie la dure épreuve à laquelle ont été soumis les appelants qui ont dû se présenter en Cour pour justifier leur position ».

[5] On voit donc que l'octroi des dépens en vertu de la règle 147 est hautement discrétionnaire même si, évidemment, ce pouvoir discrétionnaire doit être exercé en respectant les principes établis. Nous sommes tous d'avis que la Cour de l'impôt n'a pas manqué à ces principes et qu'il n'y a aucune raison de modifier le jugement qui a été rendu.

[Non souligné dans l'original.]

[18] Dans l'arrêt qu'elle a rendu par la suite dans l'affaire *R. c. Landry*, 2010 CAF 135, la Cour d'appel fédérale est revenue sur les commentaires qu'elle avait antérieurement formulés dans l'arrêt *Lau*, et elle a souligné une fois de plus que le pouvoir hautement discrétionnaire dont la Cour canadienne de l'impôt disposait quant à l'octroi des dépens « doit s'exercer selon les principes établis » (au paragraphe 22). Selon moi, le fait que le libellé du paragraphe 147(1) des Règles ait été modifié depuis que les arrêts *Lau* et *Landry* ont été rendus ne change en aucune manière la nature, l'ampleur ou la portée du pouvoir de la Cour quant aux dépens, à condition que ce pouvoir s'exerce selon les principes établis.

[19] Dans l'arrêt *Consorzio del Prosciutto di Parma c. Maple Leaf Meats Inc.*, [2003] 2 C.F. 451, 2002 CAF 417, le juge Rothstein de la Cour d'appel fédérale s'est ainsi exprimé :

[6] Je suis convaincu, dans les circonstances de l'affaire, que l'intimée devrait se voir adjuger des dépens supplémentaires. Il s'agit d'un cas de propriété intellectuelle concernant des clients avertis. Lorsque, comme en l'espèce, de nombreuses questions sont soulevées en appel et qu'elles comportent des faits

complexes ainsi que des témoignages d'expert, la quantité de travail requis de la part des avocats de l'intimée justifie une augmentation des dépens. Pour ce qui est de l'argument selon lequel la complexité de l'affaire n'était pas supérieure à celle de la plupart des cas de propriété intellectuelle qui sont entendus par cette Cour, je dirai que ces affaires présentent souvent des faits complexes et qu'elles entraînent des questions difficiles.

[7] Les dépens supplémentaires à être adjugés sont des dépens partie-partie. Ils ne dédommagent pas la partie qui a obtenu gain de cause de ses dépens avocat-client et ils ne visent pas à punir la partie déboutée pour son comportement non approprié.

[8] Une adjudication de dépens partie-partie ne constitue pas un exercice exact. Il ne s'agit que d'une estimation du montant que la Cour juge approprié à titre de contribution aux dépens avocat-client de la partie qui a obtenu gain de cause (ou, de façon inhabituelle, à ceux de la partie déboutée). En vertu de la règle 407, lorsque les parties ne cherchent pas à obtenir des dépens supplémentaires, les dépens seront taxés conformément à la colonne III du tableau du tarif B. Même lorsque l'on demande des dépens supplémentaires, la Cour, à sa discrétion, peut conclure que les dépens adjugés selon la colonne III constituent un dédommagement suffisant quant aux dépens partie-partie.

[9] Cependant, l'objectif consiste à contribuer d'une manière appropriée aux dépens avocat-client et non à observer strictement la colonne III du tableau du tarif B qui, en lui-même, est arbitraire. Le paragraphe 400(1) précise que, suivant le principe premier de l'adjudication des dépens, la Cour a « entière discrétion » quant au montant des dépens. En exerçant son pouvoir discrétionnaire, la Cour peut fixer les dépens en se fondant sur le tarif B ou en s'en éloignant. La colonne III du tarif B représente une disposition applicable par défaut. Ce n'est que lorsque la Cour ne rend pas une ordonnance précise que les dépens seront taxés conformément à la colonne III du tarif B.

[10] Par conséquent, la Cour peut, à sa discrétion, ne pas tenir compte du tarif, particulièrement lorsqu'elle est d'avis qu'une adjudication des dépens conformément au tarif n'est pas satisfaisante. En outre, le montant des dépens avocat-client, bien qu'il ne détermine pas la contribution appropriée des dépens partie-partie, peut être considéré par la Cour si cette dernière le juge approprié. Le pouvoir discrétionnaire doit être exercé avec prudence. Toutefois, on doit garder à l'esprit que l'adjudication des dépens est une question de jugement en ce qui concerne les éléments appropriés, et non un exercice comptable.

[11] Je crois que cette approche est conforme, dans un contexte contemporain, aux observations du juge Nadon (tel était alors son titre) dans l'arrêt *Hamilton Marine & Engineering Ltd. c. CSL Group Inc.* (1995), 99 F.T.R. 285 (C.F. 1^{re} inst.), au paragraphe 22 :

J'ai indiqué aux avocats pendant l'audience qu'il ne faisait aucun doute que, dans la plupart des cas, les frais prévus au tarif B ne sont pas suffisants pour dédommager entièrement la partie qui a gain de cause. Je leur ai également indiqué qu'à mon avis le tarif doit nécessairement demeurer la règle et qu'une augmentation des frais prévus au tarif doit être l'exception. Je voulais dire que le pouvoir discrétionnaire conféré à la Cour d'augmenter les sommes prévues au tarif, aux termes des paragraphes 344(1) et (6) des *Règles de la Cour fédérale*, ne doit pas être exercé à la légère. Autrement dit, le fait que les frais juridiques de la partie qui obtient gain de cause soient de beaucoup supérieurs aux sommes auxquelles cette partie a droit en vertu du tarif n'est pas en soi un facteur justifiant la majoration des frais prévus.

[Non souligné dans l'original.]

[20] Dans les dernières années, la Cour a également eu à maintes reprises l'occasion d'examiner de près les règles particulières en matière de dépens, y compris son approche fondée sur les principes établis quant aux facteurs dont il faut tenir compte suivant le paragraphe 147(3) des Règles et le rôle du tarif.

[21] Dans la décision *Velcro Canada Inc. c. La Reine*, 2012 CCI 273, le juge en chef adjoint Rossiter de la Cour s'est ainsi exprimé :

[3] Au cours des dernières années, les dépens ont joué un rôle plus important dans les litiges fiscaux, lesquels sont de plus en plus complexes, nécessitent une plus longue préparation et une gestion détaillée et portent sur des sommes plus élevées, de sorte que davantage de ressources semblent être consacrées à la présentation des appels. L'application du tarif par opposition à l'adjudication de dépens selon un montant supérieur à ce qui y est prévu, l'adjudication d'une somme forfaitaire, les circonstances dans lesquelles le tarif n'est pas appliqué et l'analyse effectuée pour l'adjudication et la fixation des dépens sont des questions qui sont constamment soulevées dans les litiges.

[4] L'intimée semble être quelque peu confuse en ce qui a trait au pouvoir dont jouit la Cour canadienne de l'impôt en vertu des Règles en matière d'adjudication des dépens. L'intimée semble avancer que, dans la décision *Banque continentale*, l'ancien juge en chef Bowman a voulu dire que la Cour ne peut adjuger de dépens dépassant ce qui est prévu au tarif, sauf dans des circonstances exceptionnelles comme une inconduite ou un retard excessif. Dans l'appel *Banque continentale*, l'appelante a sollicité une ordonnance de dépens entre parties ainsi que des dépens dépassant les montants prévus au tarif B de l'annexe II à l'égard des services et débours payés raisonnablement. Au cours de l'évaluation qu'il a faite de la demande de l'appelante pour des dépens excédant ceux prévus au tarif,

l'ancien juge en chef Bowman a examiné le rôle du tarif et des montants qui y sont prévus et s'est exprimé de la sorte :

[9] Il est manifeste que les montants prévus au tarif ne sont nullement censés compenser entièrement une partie des frais juridiques que celle-ci a engagés dans la poursuite d'un appel. Le fait que les montants prévus au tarif paraissent excessivement bas par rapport aux dépens réels d'une partie n'est pas une raison pour adjuger des dépens supplémentaires à ceux que prévoit le tarif. Je ne crois pas que, chaque fois que la présente Cour est saisie d'une cause de nature fiscale importante et complexe, nous devrions user de notre pouvoir discrétionnaire pour hausser les dépens adjugés à un montant qui corresponde davantage à celui que les avocats des contribuables factureraient vraisemblablement. Il doit avoir été évident aux membres des comités de rédaction des règles qui ont fixé le tarif que les dépens entre parties qui peuvent être recouverts sont de peu d'importance par rapport aux frais réels qu'une partie peut avoir engagés. Nombreuses sont les causes importantes et complexes dont la Cour est saisie. Les litiges de nature fiscale sont un aspect complexe et spécialisé du droit, et les rédacteurs des Règles auxquelles nous sommes soumis devaient le savoir.

[10] Il faut habituellement respecter le tarif, à moins de circonstances exceptionnelles, dont une inconduite de la part de l'une des parties, un retard abusif, une prolongation inutile de l'instance, des querelles procédurales inutiles, pour n'en citer que quelques-unes. Aucun de ces éléments n'est présent en l'espèce.

[5] Dans la décision *Capital générale électrique du Canada Inc. c. La Reine*, 2010 TCC 490 (« *Générale électrique* »), le juge Hogan a cité ces remarques et a souligné que le juge en chef adjoint Bowman (tel était alors son titre) avait accordé des dépens sous la forme d'une somme forfaitaire dans la décision *Lau c. La Reine*, 2003 CCI 74, laquelle a été confirmée par la Cour d'appel fédérale (2004 CAF 10). Le juge Hogan a précisé que, dans *Générale électrique*, l'avocat de l'intimée a soutenu vigoureusement que la Cour ne devrait pas s'écarter du tarif, sauf dans des circonstances spéciales justifiant l'adjudication des dépens sur la base procureur-client et se rapportant à la conduite des parties pendant le litige. Le juge Hogan a cité les remarques que le juge Bowman avait formulées dans *McGorman c. La Reine*, n° 86-355(IT)I, 21 avril 1999, [1999] A.C.I. n° 219 (QL) (C.C.I.), aux paragraphes 13 et 14 (« *McGorman* ») :

[TRADUCTION]

[23] L'avocat de l'intimée a soutenu avec conviction que je devrais respecter le principe énoncé précédemment dans certains jugements par mes collègues et anciens collègues, selon lequel la

Cour ne devrait pas s'écarter du tarif, sauf dans des circonstances spéciales justifiant l'adjudication des dépens sur la base procureur-client et se rapportant à la conduite des parties ou de leur avocat au cours du litige. Comme l'a souligné le juge Bowman (tel était alors son titre) dans la décision *McGorman c. La Reine*, n° 86-355(IT)I, 21 avril 1999, [1999] A.C.I. n° 219 (QL) (C.C.I.) :

[13] J'essaierai d'énoncer brièvement mes points de vue quant à savoir comment les dépens devraient être adjugés dans ces causes. Évidemment, la Cour a des pouvoirs discrétionnaires assez vastes concernant les frais, mais ces pouvoirs doivent être exercés suivant des principes appropriés et non pas d'une manière capricieuse. Par exemple, le simple fait qu'une affaire soit nouvelle, unique en son genre, complexe ou difficile ou qu'elle implique beaucoup d'argent n'est pas une raison de s'écarter de ce que prévoit le tarif, qui doit de façon générale être respecté en l'absence de circonstances exceptionnelles. Je ne répéterai pas ce que j'ai dit au sujet de l'adjudication de dépens sur une base procureur-client dans l'affaire *Continental Bank of Canada et al. v. The Queen*, 94 D.T.C. 1858, à la page 1874.

[14] Existe-t-il ici des circonstances exceptionnelles justifiant l'adjudication de dépens sur une base procureur-client? Il est vrai que les causes étaient importantes et difficiles et qu'elles soulevaient une grande variété de questions juridiques et ecclésiastiques exigeant l'aide d'experts. En soi, cela ne justifie pas l'adjudication de dépens sur une base procureur-client.

[6] À l'instar du juge Hogan, je souligne que, dans la décision *McGorman*, l'ancien juge en chef Bowman semble avoir examiné la question des dépens sur la base procureur-client, comme l'avait fait la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Young c. Young*, [1993] 4 R.C.S. 3, où la juge McLachlin a décidé qu'une conduite répréhensible, scandaleuse ou outrageante de l'une des parties doit être établie pour qu'une ordonnance de dépens sur la base procureur-client puisse être rendue. Si l'ancien juge en chef Bowman a voulu dire que la Cour canadienne de l'impôt peut s'écarter du tarif uniquement dans des circonstances exceptionnelles, je ne partage pas son opinion. À mon avis, les circonstances exceptionnelles dont il a fait mention dans *Banque continentale* comprenaient des circonstances pouvant justifier l'adjudication des dépens sur la base procureur-client, ce qui n'est certainement pas prévu au tarif. À mon sens, il n'est pas nécessaire d'établir des circonstances exceptionnelles pour s'écarter du tarif, loin de là. Le pouvoir de la Cour canadienne de l'impôt est tout à fait clair.

[7] Les Règles sont établies par le comité des règles de la Cour canadienne de l'impôt, organisme d'origine légale constitué en vertu de l'article 22 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R.C. 1985, ch. T-2. Les Règles doivent recevoir l'approbation du gouverneur en conseil.

[8] Le tarif annexé aux Règles est uniquement un point de repère que la Cour peut utiliser si elle le désire. Il est intéressant de souligner que la première des deux mentions du tarif à l'article 147 des Règles se trouve au paragraphe 147(4), qui accorde en soi un pouvoir extrêmement large à la Cour relativement à l'adjudication des dépens.

[9] Malgré les commentaires que l'ancien juge en chef Bowman a formulés au paragraphe 9 de la décision *Banque continentale*, je suis d'avis que :

1. Le tarif n'est nullement censé compenser entièrement les frais juridiques supportés par une partie lors d'un appel.
2. Le tarif n'est pas censé non plus être dérisoire au point d'être négligeable et de jouer un rôle minime dans la façon dont les parties poursuivent les litiges. La Cour peut toujours exercer son pouvoir discrétionnaire pour fixer des montants appropriés.
3. La Cour doit adjuger les dépens à son entière discrétion, après avoir examiné les facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles.
4. La Cour doit exercer son pouvoir discrétionnaire en se fondant sur des principes.
5. Les facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles constituent les éléments clés dont la Cour doit tenir compte pour adjuger les dépens, en fixer le montant et décider si elle devrait s'écarter ou non du tarif.
6. Habituellement, la Cour devrait appliquer les facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles en se fondant sur des principes et sur les observations des parties au sujet des dépens et invoquer le tarif uniquement s'il lui semble souhaitable de le faire.
7. La façon dont le tarif est mentionné à l'article 147 des Règles montre le peu d'importance qu'il a dans les considérations ayant trait aux dépens.

[10] Un examen attentif de la structure et du texte de l'article 147 des Règles permet de comprendre pourquoi le tarif est un élément que la Cour canadienne de l'impôt ne prend en compte que si elle choisit de le faire. Il semblerait que le

comité des règles savait exactement ce qu'il faisait lorsqu'il a structuré les Règles de la façon dont il l'a fait.

[11] Le paragraphe 147(1) des Règles est ainsi libellé :

La Cour peut fixer les frais et dépens, les répartir et désigner les personnes qui doivent les supporter.

Le pouvoir discrétionnaire prévu au paragraphe 147(1) est extrêmement large : cette disposition accorde à la Cour une discrétion absolue quant à la fixation des frais et dépens, à leur répartition et à la désignation des personnes qui doivent les supporter.

[12] Le paragraphe 147(3) des Règles énonce les facteurs que la Cour prend en compte lors de l'exercice de son pouvoir discrétionnaire. Après avoir énuméré une liste de facteurs, cette disposition précise que la Cour peut tenir compte « de toute autre question pouvant influencer sur la détermination des dépens », accordant ainsi à la Cour un pouvoir discrétionnaire encore plus large qui lui permet d'examiner d'autres facteurs qu'elle estime pertinents dans chaque affaire. Ces autres facteurs susceptibles d'être pertinents pourraient comprendre :

1. les frais réels qu'une partie a supportés et leur répartition, y compris l'expérience des avocats, les honoraires exigés et le temps consacré à l'appel;
2. le montant des dépens que la partie perdante pourrait raisonnablement s'attendre à payer relativement à l'instance pour laquelle les dépens sont fixés;
3. la question de savoir si les frais supportés pour la présentation du témoignage d'un témoin expert étaient justifiés.

[13] Les facteurs dont la Cour doit tenir compte pour exercer son pouvoir discrétionnaire en matière d'adjudication des dépens sont extrêmement larges; ces facteurs dépendent des faits de chaque appel; de plus, comme je l'ai souligné, la Cour peut tenir compte de tout autre élément pertinent quant à la question des dépens.

[14] Il n'est fait mention du tarif qu'au paragraphe 147(4) des Règles, dont voici le libellé :

La Cour peut fixer la totalité ou partie des dépens en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II et peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

[15] Le paragraphe 147(5) va encore plus loin :

Nonobstant toute autre disposition des présentes règles, la Cour peut, à sa discrétion :

a) adjuger ou refuser d'adjuger les dépens à l'égard d'une question ou d'une partie de l'instance particulière;

b) adjuger l'ensemble ou un pourcentage des dépens taxés jusqu'à et y compris une certaine étape de l'instance;

c) adjuger la totalité ou partie des dépens sur une base procureur-client.

Il n'est pas fait mention du tarif au paragraphe 147(5).

[16] Selon les Règles, la Cour canadienne de l'impôt n'est même pas tenue de mentionner l'annexe II, tarif B, lorsqu'elle adjuge les dépens. Elle peut fixer la totalité ou partie des dépens en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II et elle peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés. Les Règles ne donnent même pas à penser que la Cour doit suivre le tarif ou y faire référence. Si le comité des règles de la Cour canadienne de l'impôt avait pensé que le tarif était si important, il aurait été facile d'énoncer dans les Règles l'obligation pour la Cour d'appliquer le tarif en tout temps, à moins qu'elle ne soit d'avis contraire. Le comité des règles ne l'a pas fait, loin de là. En fait, il est difficile d'imaginer comment le pouvoir discrétionnaire dont la Cour canadienne de l'impôt jouit en matière d'adjudication des dépens pourrait être plus large, eu égard au libellé des paragraphes 147(1), (3), (4) et (5) des Règles. Ces dispositions de l'article 147 font de la mention du tarif B de l'annexe II une question laissée à l'entière discrétion de la Cour.

[17] J'estime que, dans tous les cas, le juge devrait examiner la question des dépens à la lumière des facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles et appliquer ces facteurs en se fondant sur des principes avant même de décider s'il doit se tourner vers le tarif B de l'annexe II. Dans sa sagesse, le comité des règles a mentionné brièvement le tarif, mais seulement après avoir accordé à la Cour canadienne de l'impôt un pouvoir discrétionnaire très large et très important sur toutes les questions relatives aux dépens. Comme l'a expliqué mon collègue le juge Hogan dans la décision *Générale électrique* :

[TRADUCTION]

[26] [...] à mon avis, le comité des règles savait pertinemment qu'il existe de nombreux facteurs pouvant justifier un écart du tarif et l'adjudication des dépens entre parties sur un fondement différent, y compris l'adjudication d'une somme forfaitaire. Le paragraphe 147(3) des Règles confirme cette réalité en énumérant

des facteurs précis, puis en ajoutant l'alinéa j), disposition fourre-tout qui renvoie à « toute autre question pouvant influencer sur la détermination des dépens ». Si l'inconduite était le seul cas où la Cour pouvait s'écarter du tarif, le paragraphe 147(3) serait superflu. Les mots que comporte un texte légal ne sont généralement pas considérés comme des mots superflus. Comme l'a dit la Cour suprême du Canada dans *Hills c. Canada (PG)*, [1988] 1 R.C.S. 513 :

[108] [...] en lisant un texte législatif, on doit « présumer que chaque terme, chaque phrase, chaque alinéa, chaque paragraphe ont été rédigés délibérément en vue de produire quelque effet. Le législateur est économe de ses paroles : il ne “parle pas pour ne rien dire” » (P.-A. Côté, *Interprétation des lois* (1982), aux pp. 228 et 229).

[27] Il a été affirmé à maintes reprises que les commentaires qu'a formulés le juge McLachlin dans *Young c. Young* au sujet de l'inconduite portaient uniquement sur la possibilité d'obtenir des dépens sur la base procureur-client. Il est vrai qu'« en général, le plaideur qui l'emporte a droit aux frais et dépens entre parties », conformément au tarif. Il est vrai aussi que pour qu'une partie soit tenue de verser des dépens à l'autre partie sur la base procureur-client, il faut que sa conduite soit dans une certaine mesure répréhensible. Il faut éviter de confondre les deux règles, ce qui rendrait impossible toute solution mitoyenne.

[28] La *Loi d'interprétation* s'applique à la LIR et aux Règles de la Cour. Selon l'article 12 de la *Loi d'interprétation*, tout texte « est censé apporter une solution de droit et s'interprète de la manière la plus équitable et la plus large qui soit compatible avec la réalisation de son objet ». Il est raisonnable de conclure que l'article 147 des Règles visait à permettre au juge de s'écarter du tarif afin d'accorder un dédommagement juste et raisonnable dans les circonstances, en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II. Une interprétation restrictive de cette disposition qui obligerait le contribuable qui sollicite une indemnité partielle ou une somme forfaitaire au lieu ou en sus des dépens prévus au tarif à satisfaire au même critère qui s'applique à l'obtention de dépens sur la base procureur-client irait à l'encontre d'au moins un des objets de l'article en question.

[18] Une comparaison du pouvoir discrétionnaire accordé à l'article 147 des Règles avec celui qui est prévu au paragraphe 400(4) des *Règles des Cours fédérales*, DORS/98-106 (les « Règles des Cours fédérales »), illustre à quel point l'approche des comités des règles peut être différente.

[19] Selon le paragraphe 147(4) des Règles de la Cour canadienne de l'impôt :

La Cour peut fixer la totalité ou partie des dépens en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II et peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

[Non souligné dans l'original.]

Le paragraphe 400(4) des Règles des Cours fédérales est ainsi libellé :

La Cour peut fixer tout ou partie des dépens en se reportant au tarif B et adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

[Non souligné dans l'original.]

À mon avis, une différence de taille existe entre ces deux dispositions en ce qui a trait au libellé ainsi qu'à l'importance donnée au tarif. Malgré cette différence, dans l'arrêt *Consorzio del Prosciutto di Parma c. Maple Leaf Meats Inc.*, [2003] 2 C.F. 451, 2002 CAF 417, la Cour d'appel fédérale a conclu que les Règles des Cours fédérales accordent à la Cour fédérale un pouvoir discrétionnaire en matière d'adjudication des dépens :

[8] Une adjudication de dépens partie-partie ne constitue pas un exercice exact. Il ne s'agit que d'une estimation du montant que la Cour juge approprié à titre de contribution aux dépens avocat-client de la partie qui a obtenu gain de cause (ou, de façon inhabituelle, à ceux de la partie déboutée). En vertu de la règle 407, lorsque les parties ne cherchent pas à obtenir des dépens supplémentaires, les dépens seront taxés conformément à la colonne III du tableau du tarif B. Même lorsque l'on demande des dépens supplémentaires, la Cour, à sa discrétion, peut conclure que les dépens adjugés selon la colonne III constituent un dédommagement suffisant quant aux dépens partie-partie.

[9] Cependant, l'objectif consiste à contribuer d'une manière appropriée aux dépens avocat-client et non à observer strictement la colonne III du tableau du tarif B qui, en lui-même, est arbitraire. Le paragraphe 400(1) précise que, suivant le principe premier de l'adjudication des dépens, la Cour a « entière discrétion » quant au montant des dépens. En exerçant son pouvoir discrétionnaire, la Cour peut fixer les dépens en se fondant sur le tarif B ou en s'en éloignant. La colonne III du tarif B représente une disposition applicable par défaut. Ce n'est que lorsque la Cour ne rend pas une

ordonnance précise que les dépens seront taxés conformément à la colonne III du tarif B.

[10] Par conséquent, la Cour peut, à sa discrétion, ne pas tenir compte du tarif, particulièrement lorsqu'elle est d'avis qu'une adjudication des dépens conformément au tarif n'est pas satisfaisante. En outre, le montant des dépens avocat-client, bien qu'il ne détermine pas la contribution appropriée des dépens partie-partie, peut être considéré par la Cour si cette dernière le juge approprié. Le pouvoir discrétionnaire doit être exercé avec prudence. Toutefois, on doit garder à l'esprit que l'adjudication des dépens est une question de jugement en ce qui concerne les éléments appropriés, et non un exercice comptable.

[Non souligné dans l'original.]

[22] Dans la décision *Capital générale électrique du Canada Inc. c. La Reine*, 2010 TCC 490, le juge Hogan de la Cour s'est ainsi exprimé (en sus des paragraphes qui ont été reproduits ci-dessus, tels qu'ils ont été cités par le juge en chef adjoint dans la décision *Velcro*) :

[TRADUCTION]

[17] En général, comme la Cour fédérale l'a déclaré dans la décision *Apotex Inc. c. Wellcome Foundation Ltd.*, [1998] A.C.F. n° 1736 (QL), conf. par la Cour d'appel fédérale, [2001] A.C.F. n° 37 (QL), il convient de tenir compte du principe suivant pour l'adjudication de dépens :

[7] [...] les dépens ne doivent être ni punitifs ni extravagants [...] Un principe important sous-tend les dépens : l'allocation de dépens représente un compromis entre l'indemnisation de la partie qui a gain de cause et la non-imposition d'une charge excessive à la partie qui succombe.

[...]

[19] En adjugeant une somme forfaitaire, le juge Rothstein, s'exprimant au nom de la majorité des juges de la Cour d'appel fédérale, a insisté sur l'extrait suivant de l'arrêt *Consorzio del Prosciutto di Parma c. Maple Leaf Meats Inc.*, 2002 CAF 417, [2003] 2 C.F. 451 (C.A.F.) :

[10] Par conséquent, la Cour peut, à sa discrétion, ne pas tenir compte du tarif, particulièrement lorsqu'elle est d'avis qu'une adjudication des dépens conformément au tarif n'est pas satisfaisante. [...]

[...]

[12] L'économie que les parties réalisent en ce qui concerne les dépens, qui autrement seraient engagés dans le processus de la taxation, représente un avantage de l'adjudication de dépens sous forme d'un montant forfaitaire. Cependant, une telle adjudication peut ne pas être appropriée dans tous les cas. [...]

[23] Dans les motifs de la requête relative aux dépens qui ont été prononcés dans l'affaire *Sommerer c. La Reine*, 2007-2583(IT)G, 14 juillet 2011, le juge Miller de la Cour a examiné la question des circonstances exceptionnelles de la manière suivante :

[TRADUCTION]

[19] Manifestement, le libellé de l'article 147 ne donne pas à entendre qu'il existe un quelconque critère préliminaire : il confère au juge un grand pouvoir discrétionnaire lors de l'examen des éléments énoncés au paragraphe 147(3) des Règles en vue de parvenir à une décision raisonnée et équilibrée.

[20] Je souscris à la position de l'appelant.

[21] Des décisions récentes, telles que la décision *Capital générale électrique* rendue par le juge Hogan, la décision *Campbell*, rendue par nulle autre que la juge Campbell, ou encore la décision *Jolly Farmer*, rendue par le juge Boyle, donnent à entendre qu'il n'existe aucun critère préliminaire, et que le juge a toute liberté de tenir compte des éléments énoncés au paragraphe 147(3) des Règles.

[22] Il est clair que les décisions antérieures ont montré qu'il ne s'agissait pas d'une démarche qui pouvait être entreprise de façon arbitraire.

[23] En outre, les décisions antérieures ont appuyé la thèse selon laquelle on ne devrait envisager d'adjuger le plein montant des dépens procureur-client que dans les cas qu'il serait possible de qualifier de flagrants. Mais pour l'adjudication de dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif, et inférieurs aux dépens procureur-client, il revient aux parties de convaincre le juge que la prise en considération des éléments énoncés au paragraphe 147(3) des Règles devrait, ou ne devrait pas, aboutir à l'adjudication de dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif.

[24] Cela pourrait bien constituer une prise de distance par rapport aux commentaires que le juge en chef Bowman a formulés dans la décision *Banque continentale*, lesquels étaient ainsi libellés :

Il faut habituellement respecter le tarif, à moins de circonstances exceptionnelles qui imposent le contraire. Il peut s'agir d'une inconduite de la part de l'une des parties, d'un retard abusif, d'une prolongation inutile de l'instance, de querelles procédurales inutiles, pour n'en citer que quelques-unes. [...]

[25] Je trouve intéressant que ces exemples donnés par l'ancien juge en chef sont des exemples des éléments mêmes énoncés au paragraphe 147(3) des Règles, à savoir la conduite d'une partie qui aurait prolongé inutilement la durée de l'instance (alinéa 147(3)g)), la question de savoir si une étape de l'instance était inappropriée ou vexatoire (alinéa 147(3)i)), ou le refus par une partie d'admettre un fait, lorsque ce fait aurait dû être admis (alinéa 147(3)h)).

[26] Dans les faits, même dans la décision *Banque continentale*, je trouve des éléments qui appuient la thèse selon laquelle le juge qui adjuge des dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif, sans adjuger des dépens procureur-client, se contente d'examiner les éléments énoncés au paragraphe 147(3) des Règles pour établir quel est le montant approprié des dépens supérieurs au tarif qu'il convient d'adjuger.

[27] Contrairement à ce que l'intimée laisse entendre, cette approche ne vise pas l'imposition de sanction. Je ne conviens pas non plus du fait que cela aurait nécessairement un effet dissuasif en matière de litige ou de cotisation.

[...]

[31] Pour résumer, je trouve que les conclusions que le juge Boyle a formulées dans la décision *Jolly Farmer* sont pertinentes :

[...] Je suis sûr que les juges de la Cour peuvent exercer leur pouvoir discrétionnaire de façon appropriée, sans que cet exercice soit entravé par ma décision en l'espèce. De fait, en suivant une approche distincte en matière d'adjudication de dépens supérieurs à ceux prévus au tarif dans les cas opportuns où toutes les parties sont bien représentées, les juges sont en mesure d'écarter les éventuels risques que la menace de dépens élevés incite les Canadiens à ne pas interjeter appel dans les affaires fiscales lorsqu'ils perçoivent une injustice.

[32] Comme l'a souligné M^c Sandler, l'adjudication des dépens tient plus de l'art que de la science. Et les Règles ont investi les juges de la Cour du pouvoir de pratiquer leur métier de manière diligente, juste et responsable, en s'appuyant sur des facteurs suggérés, mais sans être entravés par de rigides directives.

[33] Comme le juge Boyle, j'ai confiance dans le fait que les juges de la Cour sont capables de relever ce défi.

[24] Dans la décision *Teelucksingh c. La Reine*, 2011 TCC 253, le juge Miller s'est exprimé succinctement en ces termes :

[TRADUCTION]

[2] L'intimée fait valoir qu'il n'existe aucune circonstance particulière, notamment quelque inconduite dont elle se serait rendue coupable, qui justifierait l'adjudication de dépens qui excèdent ceux fixés par le tarif. La Cour s'est éloignée de la position consistant à limiter l'adjudication de dépens excédant ceux au tarif aux cas où il y a faute ou inconduite (voir par exemple la décision récente du juge Hogan dans l'affaire *Capital générale électrique du Canada Inc. c. La Reine* et celle de la juge Campbell dans l'affaire *Campbell c. La Reine*).

[25] Dans la décision *Jolly Farmer Products Inc. c. La Reine*, 2008 CCI 693, j'ai entendu une requête en adjudication de dépens relative à un appel qui avait été entendu et tranché par l'ancien juge en chef Bowman, une des dernières décisions qu'il avait rendues avant de prendre sa retraite. Dans la décision *Jolly Farmer*, je me suis exprimé en ces termes :

[8] La Cour n'a pas à suivre servilement le tarif. Cependant, elle doit exercer son pouvoir discrétionnaire à la lumière des principes appropriés, comme les éléments énumérés au paragraphe 147(3) des Règles, et non de façon capricieuse. Le simple fait qu'une affaire soit nouvelle, unique, complexe ou difficile ou qu'elle intéresse une importante somme d'argent ne peut suffire à écarter le tarif : voir la décision *McGorman et al. v. HMQ*, 99 DTC 591, au paragraphe 13, le juge Bowman (tel était alors son titre). De même, le simple fait que les frais de justice réellement engagés par la partie excèdent grandement la somme fixée par le tarif ne justifie pas que la Cour adjuge des dépens en sus de ceux prévus à ce tarif. Dans la décision *Continental Bank of Canada et al. v. HMQ*, 94 DTC 1858, le juge en chef Bowman s'est exprimé en ces termes :

Il est manifeste que les montants prévus au tarif ne sont nullement censés compenser entièrement une partie des frais juridiques que celle-ci a engagés dans la poursuite d'un appel. Le fait que les montants prévus au tarif paraissent excessivement bas par rapport aux dépens réels d'une partie n'est pas une raison pour adjuger des dépens supplémentaires à ceux que prévoit le tarif. Je ne crois pas que, chaque fois que la présente Cour est saisie d'une cause de nature fiscale importante et complexe, nous devrions user de notre pouvoir discrétionnaire pour hausser les dépens adjugés à un montant qui corresponde davantage à celui que les avocats des contribuables factureront vraisemblablement. Il doit avoir été évident aux membres des comités de rédaction des règles qui ont fixé le tarif que les dépens entre parties qui peuvent être recouvrés

sont de peu d'importance par rapport aux frais réels qu'une partie peut avoir engagés. Nombreuses sont les causes importantes et complexes dont la Cour est saisie. Les litiges de nature fiscale sont un aspect complexe et spécialisé du droit, et les rédacteurs des Règles auxquelles nous sommes soumis devaient le savoir.

Dans le même ordre d'idées, M^{me} la juge Layden-Stevenson a tenu des propos analogues dans la décision *Aird c. Country Park Village Property (Mainland) Ltd.*, [2004] A.C.F. n° 1153 (QL) :

Les dépens ne doivent être ni punitifs ni extravagants. C'est un principe fondamental que l'allocation de dépens représente un compromis entre l'indemnisation de la partie qui a gain de cause et la non-imposition d'une charge excessive à la partie qui succombe [...]

[...]

[27] Je sais bien que l'une des raisons mises de l'avant pour justifier le tarif relativement modeste de la Cour tient au souci d'éviter à un Canadien qui poursuit, sans succès, son appel en matière d'impôt d'être en plus condamné, sous réserve de circonstances inhabituelles, à des dépens très élevés. On se préoccupe du fait que, si j'accorde en l'espèce des dépens supérieurs à ceux prévus au tarif, le principe de la symétrie pourrait faire en sorte que, dans d'autres affaires où la Couronne obtient gain de cause, le contribuable débouté soit pareillement exposé au risque d'une adjudication de dépens plus élevés que ceux prévus au tarif. Je suis sûr que les juges de la Cour peuvent exercer leur pouvoir discrétionnaire de façon appropriée, sans que cet exercice soit entravé par ma décision en l'espèce. De fait, en suivant une approche distincte en matière d'adjudication de dépens supérieurs à ceux prévus au tarif dans les cas opportuns où toutes les parties sont bien représentées, les juges sont en mesure d'écarter les éventuels risques que la menace de dépens élevés incite les Canadiens à ne pas interjeter appel dans les affaires fiscales lorsqu'ils perçoivent une injustice.

[Non souligné dans l'original.]

[26] Dans la décision *Blackburn Radio Inc. c. La Reine*, 2013 CCI 98, la juge Woods de la Cour s'est ainsi exprimée :

[14] Dans les litiges de nature fiscale, le travail que comportent ces derniers entre de plus en plus en ligne de compte lors de l'adjudication des dépens. Cette question a également été étudiée dans un litige en matière de propriété intellectuelle : *Conorzio Del Prosciutto Di Parma c. Maple Leaf Meats Inc.*, 2002 CAF 417 (*Maple Leaf Meats*).

[15] Le ministère public est d'avis que la complexité ne devrait pas entrer en ligne de compte, et il prend appui sur la démarche traditionnellement admise qu'a énoncée le juge Bowman (tel était alors son titre) dans la décision *Banque Continentale du Canada c. La Reine*, [1994] ACI n° 863. Le problème est que la jurisprudence a évolué depuis que la décision *Banque Continentale* a été rendue, et l'arrêt *Maple Leaf Meats* de la Cour d'appel fédérale en est un exemple.

[27] Tout récemment, dans la décision *Daishowa-Marubeni International Ltd. c. La Reine*, 2013 CCI 275, le juge Miller s'est ainsi exprimé (après avoir reproduit des extraits de la décision *Capital générale électrique et Blackburn Radio*) :

[4] Une année avant que le juge en chef adjoint ne fasse ses observations à l'occasion de l'affaire *Velcro*, j'ai adjugé les dépens à l'occasion de l'affaire *Peter Sommerer c. Canada* et j'ai précisé qu'à mon avis, la Cour s'était écartée de la démarche consistant à limiter les dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif à des situations d'inconduite. Comme je l'ai signalé à ce moment-là, la démarche appropriée pour la fixation de dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif est la prise au compte des facteurs pertinents énoncés au paragraphe 147(3) des Règles en vue d'une solution raisonnée, équilibrée et juste.

[5] L'intimée admet l'existence de cette jurisprudence récente, mais soutient que les règles de droit en matière de dépens sont exposées de manière plus précise dans un arrêt récent rendu par la Cour d'appel fédérale, à savoir *The Queen v. Canadian Imperial Bank of Commerce*, qui confirme, selon l'intimée, le principe fondamental selon lequel il doit exister des circonstances exceptionnelles qui justifient l'adjudication de dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif, et que des frais réels largement supérieurs à ceux prévus par le tarif ne constituent pas une circonstance exceptionnelle. L'intimée a également soulevé la mise en garde lancée par la Cour d'appel fédérale, à savoir qu'une fluctuation de l'adjudication des dépens compromettrait le degré d'uniformité et de prévisibilité auquel les justiciables sont en droit d'attendre.

[6] En toute déférence, les justiciables ne doivent pas être en droit de s'attendre à ce que le montant des dépens soit uniformément faible à la Cour, ce qui n'est pas approprié lorsqu'on adopte un point de vue équilibré et fondé sur des principes en ce qui concerne les facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles. Il est manifeste que la Cour a de sérieuses réserves en ce qui concerne le caractère inadéquat du tarif qu'elle applique, comme en témoignent les récentes modifications apportées aux règles ainsi que la jurisprudence récente. La cohérence découlera d'une démarche cohérente en ce qui concerne les facteurs énoncés, sur lesquels je me penche à présent.

[Non souligné dans l'original.]

[28] Quand on étudie avec attention les propos que l'ancien juge en chef Bowman a tenus dans la décision *Banque continentale*, il ressort clairement que ses commentaires ne faisaient pas fi de la manière dont les Règles de la Cour sont libellées, pas davantage qu'ils ne donnaient à entendre que les circonstances dans lesquelles la Cour ne devrait pas se conformer au tarif sont les mêmes que les circonstances susceptibles de justifier l'adjudication de dépens sur une base procureur-client. Parmi les exemples que le juge en chef Bowman a donnés figuraient certaines considérations qui apparaissent au paragraphe 147(3) des Règles. En outre, après avoir rendu la décision *Banque continentale*, l'ancien juge en chef a souvent continué, dans les affaires qui le justifiaient, d'accorder des dépens calculés autrement que par l'application du tarif après examen des facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles; voir par exemple la décision qu'il a rendue à titre de juge de première instance dans l'affaire *Lau*, ainsi que la décision qu'il a rendue dans l'affaire *McGorman c. La Reine*, [1999] A.C.I. n° 219 (QL) (*Alemu*), et dans l'affaire *Scavuzzo c. La Reine*, 2006 CCI 90. Il convient de noter que, dans la décision *Scavuzzo*, le juge en chef Bowman avait établi un montant forfaitaire au titre des dépens correspondant à environ 50 p. 100 des frais véritablement payés, comme il l'avait fait dans la décision *Lau*.

[29] Dans la décision *Zeller (Succession) c. La Reine*, 2009 CCI 135, la juge Campbell de la Cour a fait référence à l'ouvrage de Mark Orkin intitulé « *The Law of Costs* », et elle a ajouté :

[9] En général, le degré d'indemnisation que représentent les indemnités partielles varie entre 50 % et 75 % des dépens d'indemnisation substantielle ou taxés sur la base procureur-client (Mark Orkin, *The Law of Costs*, 2^e éd., vol. 1 (Aurora : Canada Law Book, 2008), à 2-3).

[30] Dans la décision *Dickie c. La Reine*, 2012 TCC 327, le juge Pizzitelli de la Cour s'est ainsi exprimé :

[TRADUCTION]

[26] Selon moi, compte tenu du fait que l'appelant a eu gain de cause de manière évidente en l'espèce, du montant considérable de l'impôt en litige, y compris à l'égard d'autres années pour lesquelles la présente affaire a servi de cas type, de l'importance en particulier de la question portant sur le « marché ordinaire », de la complexité de la question en litige compte tenu de la position adoptée par l'intimée malgré les arrêts que la Cour suprême du Canada a rendus dans les affaires *Succession Bastien* et *Dubé*, de la somme de travail que la position de l'intimée sur cette question a imposée à l'appelant et de l'importance qu'elle a continué de donner à la question du « marché ordinaire » dont il a été

question ci-dessus, et à laquelle elle aurait dû renoncer avant l'audience afin d'abrégier la durée de celle-ci et de restreindre les questions en litige, il est clair qu'en se fondant sur l'application des éléments énoncés au paragraphe 147(3) des Règles, il existe des circonstances particulières qui justifient l'adjudication à l'appelant de dépens supérieurs à ceux prévus par le tarif.

[27] L'appelant a demandé à se voir adjuger une somme comprise entre 50 p. 100 et 75 p. 100 des dépens sur une base procureur-client plus ses débours, conformément à la fourchette traditionnelle à laquelle l'auteur Mark Orkin a fait référence dans son ouvrage *The Law of Costs*, 2^e éd., vol. 1 (Aurora, Canada Law Book, 2008), à la page 2-3, comme la juge Campbell l'a cité dans la décision *Zeller (Succession)*, précitée, au paragraphe 9. Les dépens sur une base procureur-client que l'appelant demande s'élèvent à 133 000 \$, auxquels vient s'ajouter une somme de 10 000 \$ à titre de débours. Selon moi, l'appelant a droit à 60 % de cette somme, ce qui correspond à une somme de 80 000 \$, à laquelle s'ajoutent 10 000 \$ à titre de débours, pour un montant total de 90 000 \$.

[31] La décision *Dickie* a fait l'objet d'un appel devant la Cour d'appel fédérale, mais cet appel n'a pas encore été entendu.

[32] Je souscris à tous les principes qui ont été énoncés dans la jurisprudence dont il a été question précédemment. Je voudrais ajouter que la mise en place d'un tarif unique, même s'il compte trois catégories de cas en fonction du montant en litige, crée de véritables difficultés pratiques à une cour nationale. La Cour dispose tant d'une procédure informelle que d'une procédure générale, et, devant elle, même des sommes modiques peuvent faire l'objet de la procédure générale. La compétence de la Cour s'étend jusqu'aux programmes canadiens d'aide sociale qui tiennent à coeur à la population, comme la prestation fiscale canadienne pour enfants, ouverte et accessible à tous les Canadiens qui paient des impôts ou qui reçoivent des avantages fiscaux. La Cour entend régulièrement des appelants de toutes les régions du pays, qui comparaissent en personne, qui sont sous-représentés ou qui sont bien représentés. Ces appelants, indépendamment de la somme en litige ou de la manière dont ils ont choisi d'être représentés, font toujours face à une intimée qui emploie des avocats bien formés, expérimentés et bien rémunérés, lesquels proviennent du plus grand cabinet d'avocats au Canada : le ministère de la Justice. Les honoraires courants des avocats sont tels que les honoraires qu'il faut payer dans un grand centre pour obtenir l'expertise nécessaire pour certains appels peuvent s'élever au double ou au triple des honoraires ayant cours dans des centres plus petits pour obtenir l'expertise qui est nécessaire dans d'autres appels. Les procédures de consignation, de comptabilité et de facturation de l'intimée diffèrent nécessairement de celles des avocats du secteur privé. Et la Cour entend des affaires dans quelque 70 villes au Canada. Ces réalités peuvent

aussi donner lieu à des considérations de principe légitimes dans les affaires qui le justifient quand la Cour est amenée à fixer le montant des dépens en respectant les principes établis, en se fondant sur le paragraphe 147(3) des Règles plutôt que sur le tarif.

2. Les facteurs énoncés au paragraphe 147(3) des Règles

a) Le résultat de l'instance

[33] L'appelante a eu entièrement gain de cause devant la Cour. Tant la position principale que l'intimée a adoptée à l'égard des dispositions de fond relatives aux compagnies d'assurance-dépôts que la position secondaire que l'intimée a adoptée en se fondant sur la DGAÉ se sont soldées par des échecs manifestes et décisifs, du fait que l'intimée voulait passer rapidement par-dessus les exigences explicitement formulées dans les dispositions. Les dispositions relatives aux compagnies d'assurance-dépôts exigent expressément qu'on procède à une distribution proportionnelle particulière. La DGAÉ exige expressément qu'il y ait eu une opération d'évitement avant qu'il soit question d'abus. La cause que l'intimée a défendue était très faible sur chacun de ces points. L'intimée n'était pas sans le savoir. En fait, un haut fonctionnaire expérimenté et estimé de l'Agence du revenu du Canada à Ottawa avait fait savoir par écrit qu'il serait vraisemblablement nécessaire de procéder à une modification légale pour que l'intimée puisse avoir gain de cause sur l'une ou l'autre de ces deux positions.

b) Les sommes en cause

[34] Le montant de l'impôt fédéral en cause qui devait être calculé en l'espèce s'élevait à environ 7 000 000 \$. Le montant de l'impôt provincial correspondant et les intérêts calculés augmenteraient sensiblement ce montant. Il s'agit de sommes importantes quand on les considère dans leur ensemble. Bien que la somme en cause ne soit pas susceptible d'entraîner la faillite d'une des caisses de crédit visées, y compris de l'appelante, elle exigeait certainement que les caisses de crédit de la Colombie-Britannique montent avec soin une défense exhaustive pour répondre aux nouvelles cotisations.

[35] Dans un cas type tel que l'espèce, il convient de tenir compte du montant global contesté par tous les contribuables liés au moment de calculer les dépens. Il convient tout autant de tenir compte du fait que, de manière générale, chaque contribuable a le droit de faire valoir sa propre cause devant la Cour, et que, si les autres contribuables interjetaient appel à titre individuel et avaient gain de cause,

ils s'attendraient généralement à avoir droit aux dépens. L'usage prudent et efficace des ressources publiques lors des cas types ou dans la résolution générale des litiges en matière d'impôt doit généralement être encouragé et non découragé de quelque façon que ce soit.

c) L'importance des questions en litige

[36] Les questions en litige en l'espèce revêtent une importance considérable pour de nombreuses parties. Le gouvernement de la Colombie-Britannique et ses organismes provinciaux de réglementation financière avaient besoin d'être capables d'appliquer les dispositions des lois provinciales en matière d'assurance-dépôts pour les déposants de la province, y compris en modifiant les modalités d'interprétation et d'application de ces dispositions. Les caisses de crédit de la Colombie-Britannique avaient besoin d'être capables de s'assurer que, dans la mesure du possible, elles ne seraient pas assujetties à une taxe additionnelle ou inutile découlant de ces changements dans les règlements provinciaux. S'exprimant par la voix de son ministère des Finances, le gouvernement fédéral semblait partager les préoccupations des caisses de crédit de la Colombie-Britannique en ce qui concernait les conséquences indésirables imprévues possibles en matière fiscale, et il a proposé de modifier la Loi de manière à soustraire à l'impôt les transferts de fonds d'assurance-dépôts entre compagnies d'assurance-dépôts, supprimant ainsi le risque manifeste de double imposition². Le ministère des Finances n'a pas l'habitude de proposer des modifications à la Loi qui soient insignifiantes, ce qui est tout à la fois judicieux et sage.

[37] La position que l'intimée a adoptée dans le présent litige, selon laquelle les dispositions relatives aux compagnies d'assurance-dépôts constituaient un code exhaustif s'appliquant aux opérations financières entre les institutions financières assurées, leurs compagnies d'assurance-dépôts et, par extension, leurs déposants assurés, accroît l'importance de la présente affaire et serait susceptible d'avoir des répercussions sur les institutions financières de détail dans tout le pays.

[38] La position secondaire que l'intimée a adoptée en se fondant sur la DGAÉ à l'appui des nouvelles cotisations est également très importante, vu que l'interprétation et la détermination exactes d'une opération d'évitement constituent une condition préalable légale, ce sur quoi la Cour suprême du Canada a insisté. Il

² Quelle qu'en soit la raison, ces propositions de modification à la Loi ne sont jamais entrées en vigueur.

est particulièrement important de rappeler, quand on essaie d'évaluer, d'équilibrer et de rapprocher, que la Cour suprême a souvent fait part de sa position selon laquelle le principe énoncé dans l'affaire *Duke of Westminster*, selon lequel tout Canadien avait le droit d'organiser ses affaires afin de payer moins d'impôt, restait un principe de base en droit fiscal canadien et qu'il n'était assujéti qu'à la DGAÉ.

d) Toute offre de règlement présentée par écrit

[39] Aucune offre écrite de règlement n'a été présentée.

e) La charge de travail

[40] Blake, Cassels & Graydon a enregistré quelque 2 400 heures de travail au dossier en cause (ce qui comprend le temps passé au service des caisses de crédit liées ainsi que le travail effectué relativement à la réplique modifiée, chacun de ces aspects ayant été décrit ci-dessus) de la date du dépôt de l'avis d'appel au début de l'audience. Au total, 335 heures additionnelles ont été consignées du début de l'audience au jugement. Essentiellement, tout le travail enregistré (89 p. 100) a été effectué par les quatre avocats qui ont participé activement à la présentation de la cause de l'appelante. Essentiellement, toutes les sommes facturées (94 p. 100) l'ont été par ces quatre mêmes avocats.

[41] Cela semble constituer une quantité importante de travail onéreux pour une audience de quatre jours. Toutefois, dans les circonstances de l'espèce, il semble que cela ait été raisonnablement nécessaire pour s'opposer aux cotisations et être en mesure de présenter la cause de l'appelante devant la Cour.

[42] La Cour remercie les deux parties d'avoir été en mesure de s'entendre de manière à produire un exposé conjoint partiel des faits à son intention. Bien que cet élément ait sans doute alourdi significativement la préparation des parties à l'audience, il a certainement permis que l'audience soit plus précise et plus efficace.

[43] On peut s'attendre à ce que la présentation adéquate et professionnelle d'un cas type, particulièrement au sein d'un secteur particulier, occasionne une charge de travail additionnelle pour les avocats, vu que ces derniers doivent rester en communication avec les autres parties liées et tenir compte des intérêts de celles-ci.

[44] Les observations écrites des deux parties ont été tout à la fois utiles et nécessaires. Ces observations écrites comptaient en tout des centaines de pages, y compris les deux séries d'observations écrites présentées après l'audience.

f) La complexité des questions en litige

[45] Avant de me pencher sur la complexité des questions en litige, je commencerai par dire qu'en l'espèce, je considère que la complexité des faits revêt de l'importance. Ces faits exigeaient des avocats qu'ils soient en mesure d'informer la Cour de l'évolution du régime de surveillance et de réglementation qu'une province appliquait à ses principales institutions financières de détail pendant une période ayant débuté plus de 15 ans avant l'année en cause, et plus de 20 ans avant la présente audience. Vu que la Cour canadienne de l'impôt est une cour nationale, les avocats de l'appelante ne pouvaient pas tenir pour acquis que le juge serait au fait des approches adoptées en matière d'exploitation ou de réglementation des caisses de crédit en Colombie-Britannique. Ce n'est pas que les transactions effectuées par les parties aient été significativement plus complexes que d'autres transactions commerciales. En l'espèce, les éléments clés du contexte et la situation préexistante, tout comme l'évolution que leur ont donnée la Couronne provinciale et ses organismes, étaient complexes, et il est tout à la fois raisonnable et nécessaire de penser qu'ils ont alourdi de manière significative la charge de travail requise pour se préparer adéquatement à l'audience.

[46] La question de la DGAÉ était très importante, mais elle n'était pas particulièrement complexe en soi.

[47] La question de fond ayant trait à la déductibilité du dividende reçu à titre de dividende était, par opposition, très complexe. Cela s'explique par le fait que la position de l'intimée sur ce point exigeait de répondre à la question suivante : dans quelles circonstances, s'il y a lieu, un montant légalement déclaré et payé à titre de dividende n'est-il pas un dividende au sens de la Loi en l'absence de mention expresse à cet effet et en l'absence de la DGAÉ? Vu que la réponse que l'intimée a apportée à cette question était que le dividende n'en était pas un parce que la série de règles spéciales prévues par la Loi qui s'appliquaient aux compagnies d'assurance-dépôts constituait un code exhaustif pour l'imposition de toutes les sommes distribuées par les sociétés, la tâche des avocats et de la Cour est devenue beaucoup plus complexe, vu que la Loi contient un grand nombre de séries de règles comparables qui s'appliquent à certains secteurs, des organismes communautaires aux banques, en passant par les sociétés agricoles et les fonds communs de placement, chacun se voyant attribuer un régime d'imposition qui lui est propre à la section F de la partie I de la Loi, qui comprend également les dispositions applicables aux compagnies d'assurance-dépôts.

[48] Il convient de noter que, lors de l'interrogatoire préalable, le fonctionnaire de l'ARC a fait référence aux questions en litige en l'espèce de la manière suivante :

[TRADUCTION]

Il s'agit de questions très complexes et les réponses ne vous sautent pas aux yeux. De nombreuses recherches s'imposent.

g) La conduite d'une partie qui aurait abrégé ou prolongé inutilement la durée de l'instance

h) La dénégation d'un fait par une partie ou sa négligence ou son refus de l'admettre, lorsque ce fait aurait dû être admis

i) La question de savoir si une étape de l'instance était inappropriée, vexatoire ou inutile, ou a été accomplie de manière négligente, par erreur ou avec trop de circonspection

[49] L'intimée n'a pas donné son consentement à la requête visant à faire de l'appel interjeté par la Spruce Credit Union l'appel principal dans le litige auquel les caisses de crédit liées étaient parties. Bien que la requête contestée ait été tranchée en faveur de l'appelante, l'opposition de l'intimée, ainsi que la position de cette dernière selon laquelle il devrait y avoir plus d'un appel principal et ces appels devraient être entendus conjointement, constituaient des approches raisonnables et sages compte tenu des circonstances de l'espèce.

[50] Il se peut que le fait que l'appelante ait en fait retiré un aveu dans sa réplique modifiée constitue une considération pertinente et ait contribué à retarder ou à prolonger inutilement la durée de l'instance. Toutefois, les conséquences relatives aux dépens de la requête se rapportant à la réplique modifiée ont déjà fait l'objet de l'examen du juge en chef adjoint.

3. Conclusion

[51] Vu l'approche de principe de la Cour consistant à suivre en général l'article 147 des Règles en matière d'adjudication des dépens, je suis convaincu que les sommes fondées sur le tarif sont inappropriées, insuffisantes et insatisfaisantes.

[52] Compte tenu de la combinaison particulière d'éléments que constituent la vaste importance des questions en litige, la complexité particulière des faits relatifs

aux aspects réglementaires, la complexité de l'affirmation de l'intimée, qui a été rejetée, selon laquelle le régime légal précis rendait inopérants les principes généralement applicables de la Loi, et la charge de travail préparatoire additionnel qui en a nécessairement et raisonnablement découlé, et compte tenu du fait que l'appelante a eu entièrement gain de cause sur les deux points, et compte tenu du fait que la cause de l'intimée était très faible sur des points clés, tant en ce qui a trait à la position principale qu'à la position secondaire de l'intimée, je dirais que la contribution appropriée de l'intimée aux honoraires d'avocats de l'appelante serait d'environ 50 p. 100 des 820 000 \$ dépensés par l'appelante (ce qui exclut la somme estimée de 40 000 \$ qui se rapporte aux caisses de crédit liées), à savoir 410 000 \$.

[53] Ces dépens se situent dans la partie inférieure de la fourchette définie par Mark Orkin et d'autres auteurs. Cela est approprié. Il n'y a pas eu d'inefficacité, de retard, de conduite inappropriée ou d'offres de règlement particuliers qui auraient été susceptibles de justifier l'adjudication de dépens plus élevés dans la fourchette.

[54] Pour tenir compte du fait que la présente adjudication de dépens ne vise pas à s'étendre aux frais relatifs à la réplique modifiée et aux trois interrogatoires préalables connexes, ces dépens seront réduits de 50 p. 100 de tous les frais relatifs à ce travail, qui seront calculés de la même manière que celle que Blake, Cassels & Graydon a employée pour calculer les frais à l'égard des caisses de crédit liées, comme il a été décrit ci-dessus et, avec davantage de détails, dans la lettre que Blake, Cassels & Graydon a adressée à la Cour le 7 mai 2013.

[55] L'appelante a aussi droit à ses débours en l'espèce. Cette somme n'inclut aucuns frais de dépôt relatifs aux appels interjetés par les caisses de crédit liées. Elle n'inclut pas non plus les débours relatifs à la réplique modifiée et aux trois interrogatoires préalables connexes. En outre, seuls les frais de déplacement et de repas des témoins (et non des avocats) seront pris en considération, vu que la Cour n'a pas reçu de compte-rendu détaillé ou d'autres détails au sujet de cette catégorie de frais.

[56] Des dépens fixes de 2 500 \$ sont adjugés à l'appelante à l'égard des observations et de l'audition relatives aux dépens. La Cour est déçue du fait que l'intimée continue de faire valoir sa position selon laquelle la Cour ne peut pas, ou ne devrait pas, s'écarter du tarif, si ce n'est dans les circonstances les plus limitées, et cela a indubitablement contribué à allonger le temps nécessaire à l'audition de la question des dépens et aux observations. Toutefois, comme il a été décrit ci-dessus, l'adjudication des dépens se veut compensatoire et contributive, et non punitive. La

Cour est convaincue que la somme de 2 500 \$ constitue la contribution appropriée selon les principes établis.

[57] Si quelque désaccord devait survenir entre les parties au sujet du calcul de n'importe lequel de ces montants, il leur sera possible de s'adresser par écrit à la Cour dans les 30 prochains jours.

Signé à Ottawa, Canada, ce 6^e jour de février 2014.

« Patrick Boyle »

Le juge Boyle

Traduction certifiée conforme
ce 23^e jour de mai 2014.

Yves Bellefeuille, réviseur

RÉFÉRENCE : 2014 CCI 42
N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2009-3121(IT)G
INTITULÉ : Spruce Credit Union c. Sa Majesté la Reine
LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)
DATE DE L'AUDIENCE : Le 26 avril 2013
MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge Patrick Boyle
DATE DE L'ORDONNANCE : Le 6 février 2014

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Peter L. Rubin
M^e Robert Alan Kopstein
Avocats de l'intimée : M^e Robert Carvalho
M^e David Everett

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Peter L. Rubin
Robert Alan Kopstein

Cabinet : Blake, Cassels & Graydon LLP
Vancouver (Colombie-Britannique)

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