



NOTE DE L'ARRÊTISTE : Ce document fera l'objet de retouches de forme avant la parution de sa version définitive dans le *Recueil des décisions des Cours fédérales*.

IMPÔT SUR LE REVENU

COTISATION ET NOUVELLE COTISATION

Appel de la décision de la Cour canadienne de l'impôt (2022 CCI 134) autorisant certaines modifications proposées à la réponse de la Couronne pour inclure un nouvel argument ou un nouveau fondement : si l'appelante réussit à faire récuser le refus de la déduction pour amortissement (DPA), l'appel de l'appelante devant la Cour canadienne de l'impôt devrait tout de même être rejeté au motif que l'appelante n'aurait pas dû être autorisée à demander le montant total du coût des marchandises vendues qui a été autorisé par la ministre du Revenu national (la ministre) — Dans sa déclaration de revenus pour l'année 2015, l'appelante TPine Leasing Capital Corporation a demandé une déduction relative au coût des marchandises vendues et une DPA — La première cotisation établie par la ministre tenait compte de l'autorisation des deux déductions — L'appelante s'est par la suite vu imposer une nouvelle cotisation fondée sur le refus de la DPA et une pénalité en application du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 — Selon la ministre, des biens de catégorie 10 et de catégorie 16 (camions et remorques) pour lesquels une DPA a été demandée comprenaient les mêmes équipements que l'appelante avait vendus (dont le coût a été déduit du coût des marchandises vendues) — L'appelante exerce ses activités dans le domaine du prêt et du financement d'équipements ainsi que de la vente d'équipements et de créances au titre de baux financiers et d'équipements — En juin 2016, dans son examen initial de l'année d'imposition 2015 de l'appelante, la ministre a autorisé le montant de DPA de 5 887 282 \$, en tenant pour acquis que l'appelante détenait certains biens à la fin de son année d'imposition — Une autre déduction relative au coût des marchandises vendues pour un montant de 17 604 192 \$ (en lien avec les mêmes équipements pour lesquels la DPA avait été autorisée par la ministre) a également été autorisée — En juin 2019, une nouvelle cotisation a par la suite été établie pour l'appelante — Bien qu'un certain nombre de modifications aient été apportées, la seule modification pertinente en l'espèce était le refus de la DPA; l'appelante n'a demandé aucune modification au coût des marchandises vendues — La ministre a estimé que ces deux montants avaient été demandés pour les mêmes biens — Il revient à la Cour canadienne de l'impôt de décider si le montant demandé au titre du coût des marchandises vendues concernait les mêmes biens que ceux pour lesquels le montant a été demandé au titre de la DPA — L'appelante a présenté un appel devant la Cour canadienne de l'impôt, laquelle a par la suite établi une nouvelle cotisation en novembre 2020 — L'appelante a présenté un avis d'appel modifié et la Couronne a présenté une réponse — La Couronne a ensuite présenté une requête en modification de la réponse — Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a estimé que les modifications proposées à certains paragraphes de la réponse précisaient simplement l'historique des cotisations et que le nouvel alinéa 40(c.1) de la réponse modifiée corrigeait le montant de la déduction autorisé par la ministre au titre du coût des marchandises vendues — Le paragraphe 42 a été modifié pour inclure des renvois supplémentaires à des dispositions législatives — Ont également été admis de nouveaux paragraphes exposant un nouvel argument selon lequel, si l'appelante possédait toujours les équipements en question, son appel devrait quand même être rejeté parce que le montant admis en déduction relative au coût des marchandises vendues dépassait le montant refusé en DPA — Le paragraphe 152(9) de la Loi, qui est invoqué dans l'appel en l'espèce, autorise la ministre à avancer un nouveau fondement ou un nouvel argument à l'appui de la cotisation établie — Le paragraphe 152(9) a été ajouté à la Loi en 1999 et a été modifié en 2016 — Il s'agissait de savoir si le

paragraphe 152(9) de la Loi autorise la ministre à invoquer un nouvel argument ou un nouveau fondement : si l'appelante réussit à contester le refus du montant demandé au titre de la DPA, son appel devrait tout de même être rejeté parce que le montant qui a été autorisé comme déduction relative au coût des marchandises vendues dépassait le montant qui a été refusé comme DPA — Il n'y avait aucun motif valable de contester la décision du juge de la Cour canadienne de l'impôt d'autoriser les modifications apportées aux paragraphes en question de la réponse de la Couronne — Les nouveaux paragraphes proposés indiquaient que si l'appelante réussissait à démontrer qu'elle avait le droit de demander la DPA qui lui a été refusée et si le montant autorisé en déduction relative au coût des marchandises vendues était pour les mêmes équipements pour lesquels la DPA avait été demandée, l'appel de l'appelante serait rejeté — Le montant de la DPA qui a été refusé était de 5 887 282 \$, tandis que le montant qui a été autorisé pour la déduction relative au coût des marchandises vendues était de 17 604 192 \$ — Si l'appelante avait droit au montant de 5 887 282 \$ au titre de la DPA et si la dette fiscale de l'appelante était maintenue au même montant que celui de la nouvelle cotisation (d'où le rejet de l'appel de l'appelante), ce serait comme si le montant autorisé en déduction relative au coût des marchandises vendues était réduit de 5 887 282 \$ — La ministre se heurterait à deux obstacles si elle devait maintenant établir une nouvelle cotisation pour l'appelante afin de réduire de 5 887 282 \$ le montant accordé à l'appelante en déduction relative au coût des marchandises vendues — Premièrement, le paragraphe 152(5) de la Loi impose une limite de nouvelles cotisations après la période normale de nouvelle cotisation — Comme la cotisation de l'appelante pour l'année d'imposition 2015 avait initialement été établie le 23 juin 2016, la période normale de nouvelle cotisation était expirée — Deuxièmement, avec une nouvelle cotisation visant à réduire le coût des marchandises vendues de 5 887 282 \$, il subsisterait toujours un montant de déduction relative au coût des marchandises vendues de 11 716 910 \$ (17 604 192 \$ - 5 887 282 \$) — On peut se demander si une telle réduction serait justifiable sur le fondement des faits et du droit — La ministre ne cherche toutefois pas à établir une nouvelle cotisation pour l'appelante visant à réduire le coût des marchandises vendues. Elle demande plutôt à la Cour canadienne de l'impôt de rejeter l'appel de l'appelante relativement à la DPA demandée si l'appelante réussit à démontrer qu'elle avait le droit de demander la DPA qui lui a été refusée et si le montant autorisé en déduction relative au coût des marchandises vendues était une déduction pour les mêmes équipements pour lesquels la DPA avait été demandée — Des modifications ont été apportées au paragraphe 152(9) de la Loi en 2016 — Ces modifications ne donneraient pas lieu à un nouvel argument qui aurait pu être présenté sur le fondement d'une version antérieure du paragraphe 152(9) qui est maintenant indisponible — Plusieurs décisions qui invoquent une version antérieure du paragraphe 152(9) ont été examinées afin de vérifier si les modifications proposées à la réponse de la ministre auraient été autorisées au titre d'une version antérieure du paragraphe 152(9) — Si tel est le cas, comme la version modifiée du paragraphe 152(9) n'impose plus de limites sur la possibilité de présenter un nouvel argument, il ne serait pas nécessaire de considérer quel autre argument ou fondement serait autorisé en fonction d'une version modifiée du paragraphe 152(9) — En interprétant et en analysant le paragraphe 152(9), la Cour canadienne de l'impôt et la Cour d'appel fédérale ont pesé le droit de la ministre de présenter un nouvel argument et les principes portant que la ministre ne peut pas interjeter appel d'une cotisation, qu'elle ne peut établir une nouvelle cotisation après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation que si une présentation erronée des faits a été faite au titre du sous-alinéa 152(4)a)(i) de la Loi ou si une renonciation a été présentée au titre du sous-alinéa 152(4)a)(ii) — La Cour d'appel fédérale n'a pas autorisé la ministre à présenter un nouvel argument sur le fondement d'une opération qui n'a pas servi à établir la cotisation du contribuable — En l'espèce, il s'agissait de savoir si l'appelante a vendu certains biens pour lesquels une DPA a été demandée — Si l'on conclut que l'appelante n'a pas vendu ces biens, alors la demande de DPA était valide et aucune déduction relative au coût des marchandises vendues n'aurait dû être demandée (s'il s'agissait des mêmes biens) — Les deux conséquences découlent de la même « opération » (la rétention et non la vente) des mêmes biens — En l'espèce, autoriser une déduction relative au coût des marchandises vendues n'empêcherait pas la ministre de présenter un argument portant qu'aucun montant pour une déduction relative au coût des marchandises vendues n'aurait dû être autorisé pour les mêmes équipements pour lesquels une DPA avait été refusée, sous réserve de la restriction générale voulant que les responsabilités du contribuable ne puissent augmenter par rapport au montant établi — En conséquence, la ministre aurait été autorisée à présenter ce nouvel argument sur le fondement de la version antérieure du paragraphe 152(9); comme les modifications n'empêcheraient pas la ministre de présenter cet argument, les

modifications proposées à la réponse devraient être autorisées — Appel rejeté.

TPINE LEASING CAPITAL CORPORATION C. CANADA (A-243-22, 2024 CAF 83, juge Webb, J.C.A., motifs du jugement en date du 30 avril 2024, 35 p.)