

Dossiers : 2015-2842(IT)I
2015-5475(IT)I

ENTRE :

SCOTT LAPRAIRIE,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 7 septembre 2023 à Vancouver (Colombie-Britannique).

Devant : l'honorable juge Susan Wong

Comparutions :

Avocats de l'appelant : M^e David Davies
M^e Vivian Esper

Avocats de l'intimé : M^e Erin Krawchuk
M^e Ryan Liu

JUGEMENT

Les appels sont accueillis, avec dépens, étant entendu que :

- a. L'appelant a le droit de reporter la déduction de la perte autre qu'en capital de 304 374 \$ de l'année d'imposition 1995 aux années d'imposition 1997 et 1998, sous réserve de la limite réputée prévue à l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*.
- b. Les parties ont jusqu'au 21 février 2025 pour parvenir à un accord sur les dépens, faute de quoi l'appelant devra déposer des observations écrites au plus tard le 21 mars 2025 et l'intimé devra déposer ses observations écrites

en réponse au plus tard le 22 avril 2025. Ces observations ne devront pas dépasser cinq pages.

- c. Si les parties n'avisent pas la Cour qu'elles sont parvenues à un accord et si aucune observation n'est reçue au plus tard à ces dates, des dépens fixés à 1 000 \$, comprenant les débours, seront adjugés à l'appelant.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour de novembre 2024.

« Susan Wong »

La juge Wong

Référence : 2024 CCI 149
Date : 20241126
Dossiers : 2015-2842(IT)I
2015-5475(IT)I

ENTRE :

SCOTT LAPRAIRIE,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Wong

Introduction et vue d'ensemble

[1] Ces dossiers ont été mis en suspens dans l'attente des jugements dans l'affaire *Savics*¹ devant la présente Cour et la Cour d'appel fédérale. À la suite de ces jugements, les présents appels concernant les années d'imposition 1997 et 1998 ont été modifiés afin d'ajouter une question qui n'avait pas été traitée dans l'affaire *Savics*.

Questions à trancher

[2] La question fondamentale à trancher consiste à déterminer si la ministre du Revenu national a établi la nouvelle cotisation de l'appellant conformément aux termes d'une renonciation au droit d'opposition ou d'appel² signée par ce dernier dans le cadre d'une entente de règlement.

[3] Si la réponse est affirmative, le paragraphe 169(2.2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* s'applique et interdit à l'appellant d'interjeter appel devant la présente Cour, de sorte que les appels sont invalides.

[4] Si la réponse est négative, la question est de savoir si la ministre a traité correctement les pertes autres qu'en capital résultant du règlement.

Contexte factuel

[5] L'appelant était un commanditaire de la société en commandite AFS n° 5. Il a acquis ses parts en 1995 et les a conservées jusqu'à la dissolution de la société, en 2011³.

[6] Dans sa déclaration de 1995, l'appelant a déclaré une perte autre qu'une perte en capital liée à AFS et a traité celle-ci de la manière suivante⁴ :

- a. report rétrospectif de 260 312 \$ (en sus d'une perte non liée de 120 982 \$) à l'année 1992;
- b. report rétrospectif de 54 648 \$ à l'année 1993;
- c. report rétrospectif de 159 426 \$ à l'année 1994;
- d. report prospectif de 12 176 \$ à l'année 1996; et
- e. report prospectif de 6 085 \$ à l'année 1997.

[7] Le 1^{er} mai 2011, la ministre a refusé la déduction de la perte autre qu'en capital d'AFS, ce qui a entraîné le refus des divers reports prospectifs et rétrospectifs décrits ci-dessus et n'a laissé intact que le report rétrospectif de la perte non liée de 120 982 \$. L'appelant a alors déposé des avis d'opposition pour les années 1995, 1996, 1997 et 1998 dans les délais impartis⁵. Il y avait également des oppositions connexes apparemment en suspens pour 1992, 1993 et 1994⁶.

[8] Environ 1 200 contribuables (dont l'appelant) ont également fait l'objet d'une nouvelle cotisation de la part de la ministre en ce qui concerne les participations dans la société en commandite AFS et plusieurs autres sociétés en commandite similaires⁷. Les parties ont conclu un règlement collectif, et un procès-verbal de transaction a été signé en février 2012⁸. Au cours de la présente audience, les avocats de l'appelant ont invité la Cour à examiner les détails du règlement conformément à ce qui a été établi par la Cour canadienne de l'impôt dans l'affaire *Savics*⁹.

[9] Aux fins du présent appel, les aspects pertinents du règlement sont les suivants : a) une partie de la perte autre qu'en capital (de la société en commandite) de 1995 auparavant refusée serait maintenant acceptée; et b) si l'appelant souhaitait

se prévaloir du règlement, il devait signer une renonciation au droit d'opposition ou d'appel¹⁰. La ministre est également autorisée à effectuer des redressements qui n'étaient pas expressément mentionnés dans le procès-verbal, pour autant qu'ils ne sont pas incompatibles avec les modalités explicites du procès-verbal¹¹.

[10] Les dispositions pertinentes du règlement sont énoncées dans le document intitulé [TRADUCTION] « Renonciation au droit d'opposition ou d'appel » que l'appelant a signé le 28 novembre 2013¹². La renonciation prévoit (entre autres choses) qu'il a accepté de renoncer à tout droit d'opposition ou d'appel lié à son année d'imposition 1995 et aux années qui suivent en ce qui concerne AFS, à condition que la ministre établisse une nouvelle cotisation à son égard de la façon suivante :

[TRADUCTION]

- i) faire droit à ma demande de déduction, pour mon année d'imposition qui comprend le 31 décembre 1995, de la somme totale de toutes les déductions que j'ai demandées en ce qui concerne la société en commandite (y compris l'ensemble des intérêts, frais financiers et pertes de la société) pour cette année, moins une somme de 355,23 \$ par part de la société en commandite que je détenais à la fin de l'année 1995;*
- ii) faire droit à ma demande de déduction, pour mon année d'imposition qui comprend le 31 décembre 1996, de la somme totale de toutes les déductions que j'ai demandées en ce qui concerne la société en commandite (y compris l'ensemble des intérêts, frais financiers et pertes de la société) pour cette année, moins une somme de 16,20 \$ par part de la société en commandite que je détenais à la fin de l'année 1996;*
- iii) accorder toutes les déductions pour les frais d'intérêts et les frais financiers que j'ai déjà demandées en ce qui concerne la société en commandite au cours d'une année d'imposition durant laquelle j'ai déposé une opposition ou un appel ou qui peut autrement faire l'objet d'une nouvelle cotisation;*
- iv) faire droit à ma demande de déduction des frais d'intérêts pour mon année d'imposition qui comprend la période du 1^{er} janvier au 17 janvier 2011 de 3,07 \$ par part de la société en commandite que je détenais au cours de cette période;*
- v) faire droit à toute réclamation corrélative de ma part à l'égard du report prospectif ou rétrospectif de toute perte résultant des nouvelles cotisations, tel qu'il est indiqué ci-dessus; et*
- vi) à moins que je n'en convienne autrement, n'effectuer aucun autre rajustement à mon obligation fiscale relativement à mes placements dans les parts des*

sociétés en commandite ou à la propriété de ces parts, sauf des rajustements corrélatifs ou d'autres rajustements qui ne sont pas expressément visés par une des modalités précédentes de la renonciation et qui ne créent pas un résultat incompatible avec celles-ci.

[11] Le 30 juin 2014, la division des appels de l'Agence du revenu du Canada a envoyé une lettre à l'appelant indiquant les redressements qui seraient effectués conformément au règlement¹³. La lettre contenait en annexe une feuille de calcul du règlement, des copies des formulaires T7W-C expliquant les changements relatifs à 1995, 1996 ainsi que 1998 et indiquant (entre autres choses) que :

- a. une déduction de pertes autres qu'en capital supplémentaires de 304 374 \$ serait autorisée pour l'année 1995;
- b. de cette déduction de ces pertes de 304 374 \$, une déduction de 260 312 \$ serait reportée à 1992 et une déduction de 44 062 \$ serait reportée à 1993, entraînant ainsi l'épuisement du montant des pertes; et
- c. en ce qui concerne les années faisant l'objet de l'appel (1997 et 1998), aucun redressement ne serait effectué pour 1997 parce que les rajustements nets entraîneraient une cotisation à la hausse, tandis qu'une déduction des frais financiers serait autorisée pour 1998.

[12] Des avis de nouvelle cotisation ont également été délivrés le 30 juin 2014 pour les années d'imposition 1992, 1993 et 1998, lesquels donnaient effet aux changements décrits dans la lettre¹⁴.

Les positions des parties

[13] L'appelant affirme que la ministre a indûment reporté la déduction de la perte autre qu'en capital de 304 374 \$ aux années 1992 et 1993 parce qu'elle l'a fait sans lui donner un choix quant au traitement de la perte. Il affirme qu'il aurait demandé la déduction de la perte pour les années faisant l'objet de l'appel, soit 1997 et 1998.

[14] L'intimé affirme que, en traitant la perte comme elle l'a fait, la ministre s'est conformée aux dispositions du règlement et a suivi le modèle de report de perte initial de l'appelant. Par conséquent, la ministre a agi de manière appropriée et il ne reste aucune perte à reporter aux années 1997 et 1998.

Cadre juridique

[15] Le point de départ de l'analyse est le paragraphe 169(2.2) de la loi, qui stipule qu'un contribuable ne peut faire appel devant la présente Cour en ce qui concerne une question pour laquelle il a renoncé par écrit au droit d'opposition ou d'appel. La renonciation elle-même ne nécessite pas de contrepartie et n'est pas un contrat, bien que des principes d'interprétation analogues s'appliquent¹⁵. En outre, une erreur de forme n'invalide pas nécessairement une renonciation¹⁶. Il faut plutôt chercher à vérifier l'intention des parties telle qu'elle est exprimée dans la renonciation, combinée à toutes les circonstances pertinentes étayées par des éléments de preuve¹⁷. Il est important d'examiner le document lui-même¹⁸.

[16] L'alinéa 111(1)a) – dans sa version de 1995 – était rédigé ainsi :

Pertes déductibles

111 (1) Pour le calcul du revenu imposable d'un contribuable pour une année d'imposition, peuvent être déduites les sommes appropriées suivantes :

Pertes autres que des pertes en capital

a) ses pertes autres que des pertes en capital subies au cours des 7 années d'imposition précédentes et des 3 années d'imposition qui suivent l'année;

En d'autres termes, un contribuable peut effectuer un report prospectif sur une période de sept ans ou un report rétrospectif sur une période de trois ans.

[17] Il s'agit d'une déduction facultative, c'est-à-dire que le contribuable est libre de choisir quand et comment elle sera effectuée pour une année donnée¹⁹. En ce qui concerne les déductions discrétionnaires et le paragraphe 111(1) en particulier, la Cour d'appel fédérale a déclaré que seul le contribuable peut décider quand et comment ses pertes doivent être déduites, sous réserve uniquement des restrictions prévues aux sous-alinéas 111(3)a)(i) et 111(3)b)(i)²⁰. Outre ces restrictions, la ministre n'a aucun motif pour imposer une répartition particulière²¹. La Cour d'appel fédérale a également déclaré que la ministre ne peut présumer que la manière dont un contribuable a auparavant déduit des pertes de son revenu est une indication de son intention de faire de même à l'avenir²².

Analyse et discussion

[18] L'examen de l'historique législatif relatif à l'alinéa 111(1)a) permet de constater que la seule modification apportée à la formulation de cette disposition a consisté à augmenter le nombre d'années au cours desquelles un contribuable peut effectuer un report prospectif ou rétrospectif des pertes autres qu'en capital. Toutes les versions des notes explicatives du ministère des Finances relatives à cette

disposition reflètent la disposition elle-même en ce qui concerne l'utilisation du mot « peut » quant à la faculté du contribuable de reporter la déduction de ces pertes. Compte tenu de l'interprétation jurisprudentielle constante à cet égard, il est clair que le point de départ réside dans le choix du contribuable quant au traitement des pertes autres qu'en capital disponibles.

[19] Il faut ensuite déterminer si l'appelant a renoncé à sa faculté de choisir comment traiter ses pertes autres qu'en capital, ce qui nécessite un examen de la renonciation elle-même. Selon une lecture littérale, les conditions i), iii) et iv) de la renonciation ne sont pas pertinentes aux fins du présent appel²³.

[20] La condition i) de la renonciation permettait la déduction des montants relatifs à AFS/société en commandite pour l'année d'imposition 1995 de l'appelant²⁴. Le calcul du règlement entraîne un résultat de pertes autres qu'en capital de 304 374 \$ pour cette année-là, ce qui est confirmé dans la lettre de la ministre du 30 juin 2014 qui expose les rajustements qui doivent être effectués conformément au règlement et à la renonciation²⁵. L'interprétation littérale de cette condition ne révèle aucune directive expresse ou implicite de la part de l'appelant quant à la manière de traiter la perte.

[21] D'autre part, selon une interprétation littérale de la condition v) de la renonciation, l'appelant pouvait faire des demandes corrélatives pour reporter de manière prospective ou rétrospective les pertes résultant des nouvelles cotisations établies selon les conditions précédentes i) à iv)²⁶. La perte autre qu'en capital de 304 374 \$ résulte de la nouvelle cotisation établie pour l'année d'imposition 1995 de l'appelant en vertu de la condition i) de la renonciation. Une demande de report prospectif ou rétrospectif d'une partie de cette perte de 304 374 \$ serait donc directement corrélative et serait visée par la condition v) de la renonciation. Le libellé de la condition ne contient pas non plus une directive explicite ou implicite de la part de l'appelant quant au traitement de la perte, ni une renonciation à sa faculté de choisir.

[22] Enfin, selon une interprétation littérale de la condition vi) de la renonciation, la ministre ne peut procéder à d'autres rajustements sans le consentement de l'appelant, à l'exception des rajustements corrélatifs ou d'autres rajustements qui : a) ne sont pas expressément visés par la renonciation; et b) ne créent pas un résultat incompatible avec la renonciation²⁷.

[23] Entre la signature de la renonciation le 28 novembre 2013 et la lettre de la ministre du 30 juin 2014 ainsi que les avis de nouvelle cotisation, il semble que

l'appelant n'ait pas donné de directives quant au traitement de la perte autre qu'en capital de 304 374 \$ et que la ministre n'ait pas cherché à en obtenir. La lettre de la ministre du 30 juin 2014 exposait les redressements découlant du règlement et de la renonciation, et les nouvelles cotisations ont été délivrées le même jour.

[24] Dans ces circonstances, on ne peut déduire que la ministre a demandé des directives à l'appelant ni que l'appelant a donné des directives ou a acquiescé au traitement des pertes effectué par la ministre. La ministre n'était pas fondée à imposer la répartition comme elle l'a fait parce qu'elle ne pouvait pas présumer que les reports initiaux de l'appelant aux années 1992 et 1993 signifiaient que ses intentions seraient les mêmes après le règlement (et plus de 13 ans plus tard)²⁸. Ainsi, la ministre n'était pas fondée à traiter la perte autre qu'en capital de 304 374 \$ comme elle l'a fait.

[25] Je ne vois pas d'obstacle dans la législation qui empêcherait la ministre d'imputer la perte aux années 1997 et 1998 conformément à ce que souhaite l'appelant. La condition v) de la renonciation l'autorise expressément et la condition vi) empêche la ministre de procéder à des rajustements sans le consentement de l'appelant; faire autrement créerait un résultat qui est incompatible avec les dispositions de la renonciation et contraire à la condition vi). En outre, la lettre de la ministre du 30 juin 2014 confirme que, à la date de cette lettre, l'appelant avait déposé des oppositions pour les années d'imposition 1992 à 1998²⁹.

[26] Puisque j'ai constaté que la ministre n'a pas établi une nouvelle cotisation pour l'appelant conformément aux conditions de la renonciation, le paragraphe 169(2.2) est inapplicable et les présents appels sont valides. La limite de recouvrement réputée établie à l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* s'applique également afin de limiter le total de tous les montants en cause à 25 000 \$ par année d'imposition, c'est-à-dire pour 1997 et 1998.

Conclusion

[27] Les appels sont accueillis, avec dépens, étant entendu que :

- a. L'appelant a le droit de reporter la perte autre qu'en capital de 304 374 \$ de l'année d'imposition 1995 aux années d'imposition 1997 et 1998, sous réserve de la limite réputée prévue à l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*.
- b. Les parties ont jusqu'au 21 février 2025 pour parvenir à un accord sur les dépens, faute de quoi l'appelant devra déposer des observations écrites au

plus tard le 21 mars 2025 et l'intimé devra déposer ses observations écrites en réponse au plus tard le 22 avril 2025. Ces observations ne devront pas dépasser cinq pages.

- c. Si les parties n'avisent pas la Cour qu'elles sont parvenues à un accord et si aucune observation n'est reçue au plus tard à ces dates, les dépens fixés à 1 000 \$, comprenant les débours, seront adjugés à l'appelant.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour de novembre 2024.

« Susan Wong »

La juge Wong

RÉFÉRENCE : 2024 CCI 149

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2015-2842(IT)I
2015-5475(IT)I

INTITULÉ : SCOTT LAPRAIRIE C. SA MAJESTÉ LE
ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 7 septembre 2023

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Susan Wong

DATE DU JUGEMENT : Le 26 novembre 2024

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelant : M^e David Davies
M^e Vivian Esper

Avocats de l'intimé : M^e Erin Krawchuk
M^e Ryan Liu

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e David Davies
M^e Vivian Esper

Cabinet : Thorsteinssons LLP Tax Lawyers
Vancouver (Colombie-Britannique)

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

¹ *Savics c. Canada*, 2021 CAF 56, confirmant 2019 CCI 71.

² *Loi de l'impôt sur le revenu*, paragraphe 169(2.2).

³ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A.

⁴ Pièce R-1; réponse modifiée dans le dossier 2015-2842(IT)I, aux paragraphes 12 et 17; réponse modifiée dans le dossier 2015-5475(IT)I, aux paragraphes 9 et 14.

⁵ Avis d'appel modifié dans le dossier 2015-2842(IT)I, au paragraphe 4; avis d'appel modifié dans le dossier 2015-5475(IT)I, au paragraphe 4; réponse modifiée dans le dossier 2015-2842(IT)I, au paragraphe 5; réponse modifiée dans le dossier 2015-5475(IT)I, au paragraphe 5; affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce B.

⁶ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce B.

⁷ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A; réponse modifiée dans le dossier 2015-2842(IT)I, au paragraphe 21b); réponse modifiée dans le dossier 2015-5475(IT)I, au paragraphe 17b); *Savics c. La Reine*, 2019 CCI 71, au paragraphe 6, confirmé par 2021 CAF 56.

⁸ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A; réponse modifiée dans le dossier 2015-2842(IT)I, au paragraphe 21b); réponse modifiée dans le dossier 2015-5475(IT)I, au paragraphe 17b); *Savics c. La Reine*, 2019 CCI 71, au paragraphe 6, confirmé par 2021 CAF 56.

⁹ *Savics c. La Reine*, 2019 CCI 71, aux paragraphes 4 à 19, confirmé par 2021 CAF 56.

¹⁰ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A; réponse modifiée dans le dossier 2015-2842(IT)I, au paragraphe 21c); réponse modifiée dans le dossier 2015-5475(IT)I, au paragraphe 17c); *Loi de l'impôt sur le revenu*, paragraphes 165(1.2) et 169(2.2).

¹¹ Réponse modifiée dans le dossier 2015-2842(IT)I, au paragraphe 21c); réponse modifiée dans le dossier 2015-5475(IT)I, au paragraphe 17c).

¹² Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A.

¹³ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce B.

¹⁴ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 29 août 2023, pièces A et B; affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce D.

¹⁵ *Savics c. La Reine*, 2019 CCI 71, au paragraphe 26, confirmé par 2021 CAF 56; *Saskatchewan River Bungalows Ltd c. La Maritime, Compagnie d'assurance-vie*, [1994] 2 R.C.S. 490, à la page 500.

¹⁶ *Savics c. La Reine*, 2019 CCI 71, au paragraphe 26, confirmé par 2021 CAF 56; *1455257 Ontario Inc. v. The Queen*, 2020 TCC 64, aux paragraphes 47 et 48, confirmé par *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142; *Solberg v. Her Majesty the Queen*, 1992 CarswellNat 326 (WL) (C.F. 1^{re} inst.), au paragraphe 13.

¹⁷ *Savics c. La Reine*, 2019 CCI 71, au paragraphe 26, confirmé par 2021 CAF 56; *1455257 Ontario Inc. v. The Queen*, 2020 TCC 64, aux paragraphes 47 et 48, confirmé par *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142; *Solberg v. Her Majesty the Queen*, 1992 CarswellNat 326 (WL) (C.F. 1^{re} inst.), au paragraphe 13.

¹⁸ *1455257 Ontario Inc. v. The Queen*, 2020 TCC 64, au paragraphe 48, confirmé par *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142.

¹⁹ *1455257 Ontario Inc. v. The Queen*, 2020 TCC 64, aux paragraphes 31 et 50, confirmé par *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142; *Anderson c. Le Roi*, 2024 CCI 72 (CanLII), au paragraphe 16.

²⁰ *CCLI(1994) Inc. c. Canada*, 2008 CAF 185, au paragraphe 42; *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142, aux paragraphes 33 et 38; *1455257 Ontario Inc. c. The Queen*, 2020 TCC 64, aux paragraphes 31 et 32.

²¹ *1455257 Ontario Inc. v. The Queen*, 2020 TCC 64, au paragraphe 50, confirmé par *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142.

²² *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142, au paragraphe 38, confirmant 2020 TCC 64.

²³ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A.

²⁴ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A.

²⁵ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce B.

²⁶ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A.

²⁷ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce A.

²⁸ *1455257 Ontario Inc. c. Canada*, 2021 CAF 142, au paragraphe 38; *1455257 Ontario Inc. v. The Queen*, 2020 TCC 64, au paragraphe 50;

²⁹ Affidavit de Marcel Dumas déposé le 6 septembre 2023, pièce B.