

L'exécution des Décisions et des Jugements Canadiens aux Jugements de Nature Fiscale Application 2007

SECTION CIVILE

Application de la Loi uniforme sur l'exécution des décisions et des jugements canadiens aux jugements de nature fiscale

Vincent Pelletier et Isabelle Paradis[1], Québec

Veillez noter que les idées et conclusions formulées dans ce document, ainsi que toute terminologie législative proposée et tout commentaire ou recommandations, n'ont peut-être pas été adoptés par la Conférence pour l'harmonisation des lois au Canada. Ils ne reflètent pas nécessairement le point de vue de la Conférence et de ses participants. Veuillez consulter les résolutions concernant ce thème qui ont été adoptées par la Conférence lors de la réunion annuelle.

Charlottetown, Île-du-Prince-Édouard, septembre 2007

[1] Lors de la conférence annuelle tenue à Edmonton en août 2006, je vous ai présenté le rapport intitulé L'exécution réciproque des ordonnances et des jugements rendus en matière fiscale. À la suite des discussions des représentants de juridiction, il a été résolu que le groupe de travail continue d'examiner les questions d'orientation soulevées dans le Rapport et les directives de la Conférence et rédige un projet de loi modifiant la Loi uniforme sur l'exécution des décisions et des jugements canadiens (ci-après «Loi uniforme») et des commentaires afin que la Conférence les étudie lors de la réunion de septembre 2007.

Définition d'un jugement canadien

[2] Tel que mentionné dans le rapport de l'an dernier, la Cour suprême, dans l'arrêt Hunt, confirme que la constitution canadienne « exige de la part des tribunaux de chaque province la « reconnaissance totale » des jugements des tribunaux des autres provinces »[2]. Il est donc possible qu'un tribunal d'une province soit déjà constitutionnellement requis de reconnaître un jugement rendu en matière fiscale par un tribunal d'une autre province, écartant la règle générale de la « revenue rule », selon laquelle les jugements étrangers de nature fiscale ne sont pas reconnus par les tribunaux canadiens.

[3] Le Banc de la reine du Manitoba a d'ailleurs rendu un jugement en ce sens dans Weir c. Lohr, (1967) 65 D.L.R. (2d) 717. Dans cette affaire, le juge Tritschler cite avec approbation le passage suivant d'un article du professeur J.-G. Castel[3]:

« As between the Canadian provinces where tax laws are fairly well standardized there is no reason to invoke public policy as a bar to their recognition and enforcement. ».

[4] De plus, à son avis, « to apply the foreign State foreign tax, foreign revenue rule between sister Provinces of Canada is what Mr. Castel calls an excellent illustration of the evils of mechanical jurisprudence ».

[5] Toutefois, vu le caractère particulier généralement accordé aux jugements de nature fiscale, nous recommandons que l'article 1 de la Loi uniforme soit modifié pour y spécifier clairement que la loi s'applique aux jugements de nature fiscale. Cette modification permettrait de mettre fin à l'incertitude qui prévaut actuellement.

[6] Alternativement, des modifications pourraient être apportées seulement aux commentaires qui accompagnent la Loi uniforme. Cette solution rejoint les commentaires de certains qui estiment que la Loi uniforme viserait déjà les jugements de nature fiscale[4].

[7] Dans les deux cas, une difficulté persiste, soit celle de définir ce qu'est une loi fiscale [tax law], expression qui n'est pas définie en common law. Les critères suivants peuvent être examinés pour déterminer si une somme constitue une taxe ou des frais:

« 1) levée sous l'autorité du Parlement ou d'une Législature, soit directement, soit indirectement par un organisme intermédiaire, telle une municipalité;

2) doit avoir un caractère obligatoire de telle sorte que tout contribuable récalcitrant puisse être poursuivi en cas de défaut;

3) prélevée à des fins publiques et les sommes recueillies doivent faire partie du trésor fédéral ou provincial;

4) il n'est pas un simple mécanisme de prélèvement mis en place dans le cadre d'une loi visant d'autres objectifs que le prélèvement d'un revenu. »[5].

[8] Seules les décisions et les jugements rendus en application d'une loi exigeant le paiement d'un impôt ou d'une taxe seraient visés par les modifications proposées à la Loi uniforme ou aux commentaires. Les lois suivantes seraient notamment visées:

1. la Loi de 2001 sur les municipalités de l'Ontario, L.O. 2001, c. 25 (taxe municipale);

2. la School Act de la Colombie-Britannique [RSBC 1996], c. 412;

3. la Loi de la taxe sur les ventes au détail du Manitoba, C.P.L.M. c. R130;

4. la Loi de la taxe sur le capital des corporations financières du Nouveau-Brunswick, L.N.-B. 1987, c. F-11.1;

5. la Loi de la taxe sur le tabac du Yukon, L.R.Y. 2002, c. 219.

[9] De plus, la modification au texte de la Loi uniforme ou aux commentaires devrait expressément prévoir que la définition d'un jugement de nature fiscale inclut un certificat enregistré auprès d'un tribunal à l'égard d'un montant payable en vertu d'une loi fiscale et ayant le même effet qu'un jugement de ce tribunal. Un tel certificat est prévu, notamment, à l'article 223 de la Loi de l'impôt sur le revenu[6] qui vise les montants payables par une personne en application de la Loi de l'impôt sur le revenu ou de certaines autres lois[7].

[10] Les modifications proposées permettraient donc de couvrir un champ plus large que ce qui est actuellement couvert par les ententes avec le gouvernement canadien et les dispositions sur l'exécution réciproque des jugements rendus en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu de chaque

province ou territoire, parce que, d'une part, elles permettraient l'exécution de l'ensemble des jugements de nature fiscale, dont les certificats pour un montant payable, sur l'ensemble du territoire canadien et, d'autre part, elles permettraient aux autres provinces et territoires canadiens de faire reconnaître et exécuter, au Québec, les jugements de nature fiscale rendus par leurs tribunaux (article 3162 CCQ).

Application de la loi dans le temps

[11] Si la Conférence accepte la recommandation du présent rapport de modifier l'article 1 de la Loi uniforme, il est important de se pencher sur l'impact de cette modification sur l'application de la loi dans le temps. L'article 11 de la Loi uniforme prévoit à quelles décisions et à quels jugements la loi s'applique:

11. La présente loi s'applique aux décisions et jugements canadiens rendus relativement aux procédures introduites:

- a) après l'entrée en vigueur de la présente loi;
- b) avant l'entrée en vigueur de la présente loi si la partie visée par les mesures d'exécution a pris part aux procédures.

[12] Par ailleurs, il est vrai qu'au Canada, le principe de la non-rétroactivité des lois existe tant en droit civil qu'en common law et qu'ainsi, les lois sont présumées n'avoir aucun effet rétroactif. Les tribunaux canadiens ont cependant toujours reconnu au législateur le droit de déroger à cette présomption (*Upper Canada College c. Smith*, (1921) 61 R.C.S. 413).

[13] Ainsi, conformément au principe constitutionnel de la suprématie du Parlement à maintes fois reconnu par les tribunaux anglo-saxons et québécois, le législateur peut prévoir la rétroactivité d'une loi lorsqu'il le juge nécessaire en autant que les conditions suivantes soient respectées:

1. La rétroactivité de la loi doit être clairement prévue dans la loi, soit de manière explicite ou tacite[8].
2. La loi rétroactive ne doit pas être contraire à la Constitution. Or, il n'existe aucune disposition dans la Constitution canadienne qui interdit au législateur d'adopter des lois rétroactives sauf en matière criminelle et pénale[9]. De plus, les tribunaux canadiens n'interviendront que si le législateur agit de manière inconstitutionnelle en ne respectant pas le champ de compétence que leur accorde la Constitution.

[14] En l'espèce, la disposition de la loi uniforme qui prévoirait son application aux jugements rendus avant l'entrée en vigueur de la loi n'aurait pas, de toute façon, de réel effet rétroactif. En effet, la loi uniforme est une loi dite « de procédure » qui régit uniquement la façon d'exercer un droit, sans toucher au fond même de ce droit. Elle ne fait pas naître ni ne modifie le droit de créance en faveur de la juridiction visée. Elle ne fait que régir la manière dont ce droit de créance peut être exercé[10].

[15] Dans ce contexte, la doctrine et la jurisprudence canadienne ont reconnu à maintes reprises qu'une loi nouvelle dite « de procédure » a alors non pas un effet rétroactif mais plutôt un effet immédiat et s'applique pour l'avenir à l'égard des droits existants au moment de son entrée en vigueur [11].

[16] Qui plus est, nous savons que la modification à la loi uniforme vise uniquement à clarifier la loi et à mettre fin à l'incertitude en matière d'exécution inter-juridictionnelle des jugements fiscaux au Canada en confirmant le principe de reconnaissance totale des jugements édicté dans l'arrêt Hunt. On pourrait donc aussi soutenir qu'elle n'a, dans ce contexte, qu'un effet déclaratoire de sorte qu'elle s'applique à tous les jugements fiscaux qui sont exécutoires au moment de son entrée en vigueur.

[17] Compte tenu de ce qui précède, il n'existe, à notre avis, aucune limite tant sur le plan légal qu'en matière d'équité, qui empêcherait de prévoir l'application immédiate de la modification législative à tous les jugements fiscaux qui ont été rendus avant son entrée en vigueur. Au contraire, cette disposition confirmerait la position jurisprudentielle et doctrinale en matière d'application dans le temps des lois dites « de procédure ». De plus, cette disposition permettrait une application plus efficace de la loi uniforme et conséquemment, un gain monétaire accru pour la juridiction concernée et, par conséquent, pour la collectivité[12].

[18] Enfin, ajoutons également que les législations des autres provinces et territoires seraient tout à fait justifiées d'adopter une telle disposition puisqu'elle aurait également pour effet de rétablir l'équilibre des finances publiques en empêchant certains contribuables de profiter des avantages de l'absence d'exécution des jugements rendus antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi dans les autres provinces et territoires. Nous croyons qu'il est primordial de privilégier un traitement uniforme et égal des jugements exécutoires en matière fiscale. Mentionnons d'ailleurs qu'en 1995, le Comité permanent des comptes publics ouvrait la porte à une protection accrue des recettes publiques, notamment par l'utilisation d'amendements rétroactifs[13]. Or, la modification proposée n'ayant pas de véritable « effet rétroactif », mais simplement un « effet immédiat », elle serait d'autant plus légitime dans les circonstances.

[19] Ainsi, nous recommandons fortement que l'article 11 de la Loi uniforme soit modifié afin de prévoir que la Loi uniforme s'applique aux jugements canadiens de nature fiscale rendus avant l'entrée en vigueur de la Loi uniforme et ce, même si la partie visée par les mesures d'exécution n'a pas pris part aux procédures.

[20] Si la Conférence choisit plutôt de modifier uniquement l'article 1 de la Loi uniforme, cette modification devrait prendre effet à la date d'entrée en vigueur de la Loi uniforme dans une juridiction. Les commentaires relatifs à l'article 11 de la Loi uniforme ne devraient alors pas être modifiés puisque l'article 11, tel que présentement rédigé, s'appliquerait aux jugements canadiens de nature fiscale.

[21] De même, si la Conférence choisit plutôt de modifier seulement les commentaires de l'article 1 de la Loi uniforme, aucune modification ne sera nécessaire aux commentaires de l'article 11.

Recommandations

[22] La définition d'un « jugement canadien », prévue à l'article 1 de la Loi uniforme, devrait être modifiée pour y prévoir que la loi s'applique aux jugements de nature fiscale, ce qui inclut les certificats enregistrés à l'égard d'un montant payable en vertu d'une loi fiscale ayant le même effet qu'un jugement. Si la seconde recommandation n'est pas retenue, cette modification devrait être réputé être entrée en vigueur à la date de l'entrée en vigueur de la Loi uniforme.

[23] Compte tenu que le Loi uniforme est une loi procédurale et donc d'application immédiate, l'article 11 de la Loi uniforme devrait être modifié afin de prévoir que la Loi uniforme s'applique aux jugements fiscaux rendus avant l'entrée en vigueur de la Loi uniforme et ce, même si la partie visée par les mesures d'exécution n'a pas pris part aux procédures.

[24] La Loi uniforme sur l'exécution des décisions et jugements canadiens serait ainsi modifiée si les recommandations précédentes étaient retenues:

Loi modifiant la Loi uniforme sur l'exécution des décisions et jugements canadiens

1. La présente loi modifie la Loi uniforme sur l'exécution des décisions et jugements canadiens.

2. L'article 1 est modifié:

a) par substitution, à la définition de « jugement canadien », de ce qui suit:

« jugement canadien »

a) Jugement, décret ou ordonnance rendus dans le cadre de procédures civiles par un tribunal d'une province ou d'un territoire du Canada autre que (la province ou le territoire édictant la présente loi) et qui, selon le cas:

(i) enjoint à une personne de payer une somme d'argent, et est une ordonnance imposant le paiement d'une somme d'argent qu'un tribunal d'une province ou d'un territoire du Canada, à l'exception de (la province ou le territoire édictant la présente loi), a rendu dans l'exercice de fonctions judiciaires et qui est exécutoire de la même manière qu'un jugement de la cour supérieure de compétence illimitée de la province ou du territoire où l'ordonnance a été rendue,

(ii) enjoint à une personne de faire ou de ne pas faire quelque chose,

(iii) statue en matière de droits, d'obligations ou d'état relativement à une personne ou une chose, la présente définition excluant toutefois les jugements, décrets ou ordonnances qui:

(iv) se rapportent au paiement d'aliments ou d'une pension, y compris les ordonnances exécutoires aux termes de la (loi applicable de la province ou du territoire édictant la présente loi),

(v) se rapportent au paiement d'une somme à titre de peine ou d'amende imposée à la suite d'une infraction,

(vi) se rapportent à la garde, à la responsabilité ou au bien-être d'un mineur,

(vii) sont rendus par un tribunal administratif d'une province ou d'un territoire du Canada autre que (la province ou le territoire édictant la présente loi), qu'ils soient ou non exécutoires de la même manière qu'un jugement de la Cour supérieure de compétence illimitée de la province ou du territoire où l'ordonnance a été rendue, dans la mesure où ils prévoient une mesure de redressement autre que le versement d'une somme d'argent,

(viii) se rapportent à l'octroi de lettres d'homologation ou d'administration ou à l'administration de la succession d'une personne décédée;

b) jugement canadien de nature fiscale. ("Canadian tax judgment")

b) par adjonction, en ordre alphabétique, de la définition suivante:

« jugement canadien de nature fiscale »

a) jugement en recouvrement d'une somme d'argent payable en application d'une loi exigeant le paiement d'un impôt ou d'une taxe, lequel jugement est rendu par un tribunal d'une province ou d'un territoire du Canada autre que (la province ou le territoire édictant la présente loi);

b) certificat attestant un montant payable en application d'une loi exigeant le paiement d'un impôt ou d'une taxe, lequel certificat est enregistré dans un tribunal d'une province ou d'un territoire du Canada autre que (la province ou le territoire édictant la présente loi) et est réputé être un jugement de ce tribunal en vertu des règles de droit de la province ou du territoire. ("Canadian tax judgment")

Commentaire: L'article 1 de la Loi uniforme est modifié de façon à y préciser que l'expression « jugement canadien » inclut les jugements de nature fiscale et pour y ajouter une définition de « jugement canadien de nature fiscale ». Afin d'être qualifiée de « loi fiscale », la somme devant être versée en vertu d'une loi devra être exigée par cette loi, imposée sous l'autorité d'une législature, perçue par un organisme public, pour fin d'intérêt public (Succession Eurig (Re), [1998] 2. R.C.S. 565, par. 15).

Cette modification permet de clarifier le champ d'application de la loi d'une manière concordante avec la décision de la Cour suprême dans Hunt c. T&N plc, [1993] 4 R.C.S. 289, qui confirme que la constitution canadienne « exige de la part des tribunaux de chaque province la « reconnaissance totale » des jugements des tribunaux des autres provinces ». Ainsi, la « revenue rule », selon laquelle les jugements étrangers de nature fiscale ne sont pas reconnus par les tribunaux canadiens, ne serait pas applicable entre les tribunaux des provinces et des territoires canadiens. De plus, toujours afin d'éviter une ambiguïté, la définition inclut également les certificats pour un montant payable en vertu d'une loi fiscale qui sont enregistrés auprès d'un tribunal d'une province ou d'un territoire du Canada.

L'article 1 est également modifié afin de clarifier la présentation des jugements, décrets ou ordonnances qui sont visés par la définition de « jugement canadien » et ceux qui ne le sont pas.

3. L'article 11 est remplacé par ce qui suit:

Application de la présente loi

11. La présente loi s'applique:

a) aux jugements canadiens rendus relativement aux procédures introduites après son entrée en vigueur;

b) aux jugements canadiens rendus relativement aux procédures introduites avant son entrée en vigueur si la partie visée par les mesures d'exécution a pris part aux procédures;

c) aux jugements canadiens de nature fiscale rendus avant ou après son entrée en vigueur.

Commentaire: La loi uniforme étant une loi procédurale, il est opportun de donner aux amendements une application immédiate. La modification à l'article 11 de la Loi uniforme prévoit donc que la Loi

uniforme s'applique aux jugements canadiens de nature fiscale, que ce jugement ait été rendu avant ou après l'entrée en vigueur de la loi et ce, même si la partie visée par les mesures d'exécution n'a pas pris part aux procédures.

Entrée en vigueur

4. La présente loi est réputée être entrée en vigueur le (insérer la date à laquelle la Loi uniforme sur l'exécution des décisions et jugements canadiens est entrée en vigueur dans la province ou le territoire édictant la présente loi).

Commentaire: Les modifications apportées à la Loi uniforme visent à clarifier la portée de la Loi uniforme sur l'exécution des décisions et jugements canadiens, celles-ci devraient être réputées être entrées en vigueur à la même date que la date d'entrée en vigueur de la Loi dans une juridiction.

FOOTNOTES

[1] Vincent Pelletier est avocat au ministère de la Justice du Québec et Isabelle Paradis est notaire à Revenu Québec.

[2] Hunt c. T&N plc, [1993] 4 R.C.S. 289, page 324.

[3] Castel, J.-G., Foreign Tax Claims and Judgments in Canadian Courts, 42 Can. Bar Rev. 277 (1964).

[4] Il a aussi été suggéré, lors des discussions, que Revenu Québec entreprenne des procédures judiciaires dans une province ayant adopté la Loi uniforme pour tenter d'y faire exécuter un jugement rendu au Québec. À cet égard, Revenu Québec préfère attendre le dénouement des démarches entreprises auprès de la CHLC au sujet de l'exécution interprovinciale des jugements rendus en matière fiscale avant d'entreprendre une telle procédure.

[5] Lord, Sasseville, Bruneau, Friedlander, Les principes de l'imposition au Canada, 13^e édition (2002) Wilson & Lafleur, p. 5, qui se basent sur les décisions de la Cour suprême dans Succession Eurig (Re), [1998] 2 R.C.S. 565, et Lawson c. Interior Tree Fruit and Vegetable Committee of Direction, [1931] R.C.S. 357.

[6] L.R.C. (1985), c.1 (5^e suppl.).

[7] Chaque province ou territoire, à l'exception de l'Alberta, a une disposition similaire dans sa loi de l'impôt sur le revenu. Voir l'annexe du rapport de l'an dernier.

[8] Voir Gustavson Drilling (1964) Ltd c. Ministre du Revenu national, [1977] 1 R.C.S. 271, et Peter W. Hogg, « Legislative History un Constitutional cases », dans SHARPE, R.J. (dir.), Charter Litigation, Toronto, Butterworths, 1987, p.131.

[9] Air Canada c. Colombie-Britannique, [1989] 1 R.C.S. 1161, confirmé récemment dans l'arrêt Kingstreet Investments Ltd c. Nouveau-Brunswick (ministère des Finances), [2007] 1 R.C.S. 3.

[10] Voir Royer c. Loranger, (1899) 8 B.R. 119 où une loi relative à l'exécution des jugements a été qualifiée de « loi procédurale ».

[11] Gustavson Drilling (1964) Ltd c. Ministre du Revenu national, [1977] 1 R.C.S. 271 et Upper Canada College c. Smith, (1921) 61 R.C.S. 413; CÔTÉ, Pierre-André « Interprétation des lois », 3^{ième} Édition, Montréal, Éditions Thémis, 1999, p.222 et CÔTÉ, P-A « L'application dans le temps des lois de pure procédure », (1989) 49 R.du B. 625.

[12] Voir Anne-Marie Gigantes, « La rétroactivité des lois fiscales au Canada, dans Congrès 2007, Montréal, Association de planification fiscale et financière (APFF), Publications CCH.

[13] CANADA, Chambre des communes, Septième rapport du comité permanent des comptes publics, fascicule no 25, 25 février 1995.