

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20201214

Dossier : T-1732-19

Référence : 2020 CF 1150

[TRADUCTION FRANÇAISE]

Ottawa (Ontario), le 14 décembre 2020

En présence de madame la juge Pallotta

ENTRE :

NICOLE M. IFI

demanderesse

et

PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

défendeur

JUGEMENT ET MOTIFS

I. Aperçu

[1] La demanderesse, M^{me} Ifi, conteste la décision d'un délégué (le délégué) du ministre du Revenu national (le ministre) par laquelle il a rejeté la demande de M^{me} Ifi visant l'exercice par celui-ci de son pouvoir discrétionnaire de renonciation à l'impôt, aux pénalités et aux intérêts

imposés sur les non-résidents et les excédents relativement à des cotisations versées au compte d'épargne libre d'impôt (CÉLI) de M^{me} Ifi.

[2] Le délégué a rejeté la demande de M^{me} Ifi au motif que M^{me} Ifi a continué de verser des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents à son CÉLI après avoir été avisée qu'elle avait versé des cotisations excédentaires en 2009. M^{me} Ifi soutient que la décision du délégué est déraisonnable parce qu'elle était résidente du Canada en 2009 et qu'elle n'a pas commis la même erreur lorsqu'elle a versé des cotisations à son CÉLI à titre de non-résidente après 2009. Par conséquent, M^{me} Ifi soutient que la décision du délégué n'était pas justifiée au regard des motifs.

[3] Pour les motifs exposés ci-dessous, je conclus que la décision du délégué est déraisonnable. La demande de contrôle judiciaire est donc accueillie.

II. Les faits

[4] En 2009, M^{me} Ifi a versé des cotisations à son CÉLI en tant que résidente canadienne. L'Agence du revenu du Canada (ARC) a avisé M^{me} Ifi par lettre du 1^{er} juin 2010 qu'elle avait versé des cotisations excédentaires (lettre de 2010 de l'ARC). L'ARC a fixé un d'impôt de 33,81 \$ sur la cotisation excédentaire, que M^{me} Ifi a payé sans délai.

[5] M^{me} Ifi a quitté le Canada en 2010 et a vécu dans plusieurs pays avant de s'installer à New York, où elle exerce actuellement la profession d'enseignante. Ignorant qu'elle était inadmissible à verser des cotisations à son CÉLI en tant que non-résidente, M^{me} Ifi a versé de

petites cotisations à son CÉLI chaque année entre 2010 et 2018, sauf en 2014, lorsqu'elle a versé des cotisations d'un peu plus de 30 000 \$ à titre d'épargne-retraite. Avant de verser les cotisations de 2014, M^{me} Ifi a consulté son représentant bancaire canadien pour s'assurer qu'elle était admissible à le faire. M^{me} Ifi a informé le représentant bancaire qu'elle n'était plus résidente canadienne; celui-ci, après avoir consulté son directeur de banque, a informé M^{me} Ifi qu'elle pouvait verser des cotisations à son CÉLI.

[6] En juillet 2018, M^{me} Ifi s'est aperçue que le représentant de la banque l'avait mal conseillée. M^{me} Ifi a promptement vidé et fermé son CÉLI. Elle a téléphoné à l'ARC et on lui a conseillé de présenter une demande de renonciation par écrit.

[7] M^{me} Ifi a expédié une lettre au Centre de traitement CÉLI de l'ARC à Winnipeg dans laquelle elle demandait que le ministre renonce à l'impôt sur ses cotisations excédentaires et ses cotisations de non-résidents versées à son CÉLI pour les années d'imposition 2010 à 2018, au motif que l'obligation de payer de l'impôt était attribuable à une erreur raisonnable (demande initiale). Dans la demande initiale, M^{me} Ifi a précisé qu'elle ignorait qu'il ne lui était pas possible de verser des cotisations à son CÉLI en tant que non-résidente et qu'elle avait été mal conseillée par son représentant bancaire, qui lui avait mentionné qu'elle pouvait verser des cotisations en tant que non-résidente.

[8] On a refusé la demande initiale de M^{me} Ifi (première décision). Dans la première décision, il est mentionné que M^{me} Ifi a continué de verser des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents à un CÉLI de 2010 à 2017, après que l'ARC l'ait informée qu'elle

avait versé des cotisations excédentaires à un CÉLI en 2009. L'ARC a fixé un impôt, des pénalités et des intérêts de 27 640,74 \$ pour les cotisations excédentaires et les cotisations de non-résidents versées au CÉLI de M^{me} Ifi, effaçant de ce fait son épargne-retraite.

[9] M^{me} Ifi a présenté une seconde demande d'examen indépendant de sa demande de renonciation (seconde demande). La seconde demande portait sur les années d'imposition 2014 à 2017, étant donné que la plupart des obligations fiscales de M^{me} Ifi se rapportaient à ces années. Elle a soutenu que son obligation fiscale pour les années d'imposition 2014 à 2017 découlait d'une erreur raisonnable. Elle a également soutenu que le fondement de la première décision était défectueux, puisque dans la lettre de 2010, l'ARC traitait d'une question qui n'était pas liée à son obligation fiscale à l'égard des cotisations de non-résident versées au CÉLI, qu'elle avait payé promptement le montant dû à l'ARC et que l'affaire était close.

[10] La seconde demande de M^{me} Ifi a été rejetée (seconde décision). C'est cette seconde décision qui fait l'objet de la présente demande de contrôle judiciaire.

[11] Voici les paragraphes clés de cette seconde décision :

[TRADUCTION]

[...] Nous avons conclu que nous ne pouvons pas agréer à votre demande de renonciation à l'impôt concernant votre situation particulière.

Dans votre lettre, vous déclarez que votre institution financière ne vous a pas mentionné que vous ne pouviez pas verser de cotisations à un CÉLI à titre de non-résidente.

Après un examen approfondi des renseignements fournis et des faits de votre dossier, nous avons conclu que vous avez continué à verser des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents à votre CÉLI de 2010 à 2018, après que l'ARC vous

ait informée des cotisations excédentaires versées à votre CÉLI en 2009 par lettre expédiée le 1^{er} juin 2010. Nous devons confirmer qu'après examen des documents que vous nous avez fait parvenir et des renseignements dont nous disposons, aucune circonstance ne justifie l'annulation de l'impôt sur les cotisations excédentaires et les cotisations de non-résidents versées à votre CÉLI.

Il incombe à toute personne de se renseigner sur les règles du CÉLI après avoir reçu un avis.

La cotisation fiscale initiale étant exacte, nous ne modifierons pas votre formulaire RC243 Déclaration compte d'épargne libre d'impôt (CÉLI) de 2010-2018.

III. **La question en litige et la norme de contrôle**

[12] Les décisions discrétionnaires par lesquelles le ministre ou son délégué refusent de renoncer à l'impôt et aux pénalités doivent faire l'objet d'un contrôle selon la norme de la décision raisonnable : arrêt *Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration) c Vavilov*, 2019 CSC 65; décision *Gekas c Canada (Procureur général)*, 2019 CF 1031 [décision *Gekas*] au para 12; décision *Kapil c Canada (Agence du revenu)*, 2011 CF 1373 [décision *Kapil*] au para 19; arrêt *Bonnybrook Park Industrial Development Co. Ltd c Canada (Revenu national)*, 2018 CAF 136 au para 22.

[13] La question à trancher dans la présente demande de contrôle judiciaire est de savoir si la seconde décision par laquelle a été rejetée la demande de redressement de M^{me} Ifi était raisonnable.

[14] Le contrôle selon la norme de la décision raisonnable est une norme empreinte de déférence mais aussi rigoureuse : arrêt *Vavilov*, aux paras 12, 13, 75 et 85. La cour de révision

s'intéresse à la décision effectivement rendue par le décideur, notamment au raisonnement suivi et au résultat de la décision : arrêt *Vavilov*, aux paras 83, 86 et 99. La cour de révision doit se demander si la décision possède les caractéristiques d'une décision raisonnable, soit la justification, la transparence et l'intelligibilité : arrêt *Vavilov*, au para 99. Une décision raisonnable doit être fondée sur une analyse intrinsèquement cohérente et rationnelle et est justifiée au regard des contraintes juridiques et factuelles auxquelles le décideur est assujéti : arrêt *Vavilov*, au para 85. Il incombe à la partie qui conteste la décision d'en démontrer le caractère déraisonnable : arrêt *Vavilov*, au para 100.

IV. Analyse

[15] La *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1 (5^e suppl.) [la LIR] limite le montant des cotisations qu'un contribuable peut verser à un CÉLI. Le contribuable qui dépasse le plafond CÉLI est assujéti à l'impôt sur l'excédent : article 207.02 de la LIR. De plus, un non-résident est assujéti à l'impôt sur les cotisations versées à un CÉLI, sous réserve de certaines exceptions qui ne s'appliquent pas en l'espèce, à savoir l'article 207.03 de la LIR. Le ministre a le pouvoir discrétionnaire de renoncer à tout ou partie de l'impôt dont un contribuable serait redevable en raison de cotisations excédentaires ou de cotisations de non-résidents versées à un CÉLI, ou de l'annuler en tout ou en partie, si le contribuable : (i) convainc le ministre que l'obligation de payer l'impôt fait suite à une erreur raisonnable; et (ii) retire promptement la somme sur laquelle le particulier serait par ailleurs redevable de l'impôt, ainsi que le revenu qu'il est raisonnable d'attribuer à cette somme : paragraphe 207.06(1) de la LIR.

[16] L'assujettissement à l'impôt d'un contribuable sur des cotisations excédentaires ou des cotisations de non-résidents versées à un CÉLI découle de l'application de la LIR à certains égards et non pas d'une décision discrétionnaire du ministre. Le pouvoir discrétionnaire du ministre se limite à l'octroi d'une dispense à titre exceptionnel lorsqu'il estime qu'une telle dispense est justifiée : décision *Jenkins c Canada (Revenu)*, 2007 CF 295 au para 13. Les deux volets du critère prévu au paragraphe 207.06(1) doivent être respectés pour qu'un allègement soit envisagé à l'égard du contribuable; toutefois, le pouvoir discrétionnaire quant à la renonciation de tout ou partie de l'impôt dont un contribuable serait redevable appartient toujours au ministre : décision *Kapil*, au para 28.

[17] M^{me} Ifi soutient que le refus du délégué de renoncer à l'impôt sur les cotisations excédentaires et les cotisations de non-résidents versées par celle-ci à son CÉLI était déraisonnable. M^{me} Ifi soutient que le délégué s'est appuyé de façon déraisonnable sur la lettre de 2010 de l'ARC, qui informait celle-ci de la cotisation excédentaire versée en 2009 à titre de résidente canadienne, pour conclure que les cotisations excédentaires et les cotisations de non-résidents versées par M^{me} Ifi à un CÉLI entre 2010 et 2018 ne découlaient pas d'une erreur raisonnable. Selon M^{me} Ifi, il n'existe pas de lien rationnel entre la cotisation excédentaire versée en 2009 et les cotisations excédentaires et les cotisations de non-résidents versées après 2009. Contrairement à ce qu'a conclu le délégué, M^{me} Ifi soutient que son obligation de payer l'impôt sur les cotisations excédentaires et les cotisations de non-résidents versées entre 2010 et 2018 découle de son statut de non-résidente, et qu'elle n'a pas « continué » à verser des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents à son CÉLI après réception de la lettre de l'ARC de 2010. De plus, M^{me} Ifi soutient que la seconde décision ne fait que reprendre le même

motif de refus que la première décision et ne tient pas compte de son argument selon lequel le raisonnement de la première décision était défectueux. Par conséquent, M^{me} Ifi soutient que la seconde décision n'était pas transparente, intelligible ou justifiée : arrêt *Vavilov*, au para 15.

[18] M^{me} Ifi invoque les décisions *Gekas, Jiang c Canada (Procureur général)*, 2019 CF 629 [décision *Jiang*] et *Weldegebriel c Canada (Procureur général)*, 2019 CF 1565 [décision *Weldegebriel*] pour appuyer sa thèse. Dans l'affaire *Gekas*, la Cour a conclu qu'il était déraisonnable de la part du ministre de tenir compte des cotisations excédentaires versées par le demandeur en 2014 lorsqu'il a évalué l'allègement à l'égard des cotisations excédentaires versées en 2016, car les deux cotisations n'étaient pas liées. En revanche, la Cour a confirmé la décision du ministre de refuser un allègement dans les décisions *Jiang* et *Weldegebriel*, les mises en garde antérieures de l'ARC étant dans les deux cas liés à l'allègement demandé. Dans l'affaire *Jiang*, le demandeur avait continué de verser des cotisations de non-résident, malgré le fait que l'ARC lui eut fait parvenir plusieurs avis au sujet des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents. De même, dans l'affaire *Weldegebriel*, l'ARC a fait parvenir six avis au demandeur pour l'informer de ses cotisations excédentaires et la Cour a conclu que la décision du ministre était raisonnable malgré l'allégation du demandeur selon laquelle il n'avait pas reçu les avis. M^{me} Ifi soutient que l'espèce est différente des affaires *Jiang* et *Weldegebriel* parce que l'ARC ne lui a fait parvenir qu'une seule lettre et que par cette lettre, l'ARC ne l'a pas mise en garde au sujet des cotisations de non-résidents à un CÉLI.

[19] M^{me} Ifi s'appuie également sur la décision *Sangha c Canada (Procureur général)*, 2020 CF 712 [décision *Sangha*]. Elle soutient que la décision *Sangha*, rendue à la suite de

l'arrêt *Vavilov* concernant le refus du ministre de renoncer à l'impôt sur les cotisations excédentaires versées au CÉLI, est particulièrement pertinente en l'espèce. Dans l'affaire *Sangha*, la Cour a estimé que la décision du ministre ne témoigne pas d'une évaluation cohérente du droit applicable et des faits et observations importants contenus au dossier et qu'en conséquence, le refus du ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire de renoncer à l'obligation de payer l'impôt n'était ni intelligible ni justifié. M^{me} Ifi s'appuie sur le passage suivant du paragraphe 2 de la décision *Sangha* :

La demande de contrôle judiciaire est accueillie, parce que la décision présente des lacunes sur les plans de l'analyse et de la justification. Le délégué du ministre a omis d'évaluer raisonnablement les éléments de preuve versés au dossier et les observations présentées par M. Sangha dans sa demande de renonciation aux conditions énoncées dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1 (5^e suppl.) (la LIR) nécessaires à l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre. L'examen approfondi de la demande par le délégué s'est limité à un énoncé superficiel selon lequel M. Sangha a fait une série de cotisations excédentaires malgré la mise en garde qu'il avait reçue au sujet du statut de son CÉLI. L'énoncé a indûment simplifié les événements qui ont donné lieu à l'imposition de l'impôt sur les cotisations excédentaires et, à lui seul, il ne constitue pas une explication adéquate du refus du ministre.

[Non souligné dans l'original.]

[20] M^{me} Ifi soutient que les faits dans la décision *Sangha* ressemblent beaucoup aux faits de l'espèce et souligne que les paragraphes-clés de la décision du délégué dans la décision *Sangha* sont presque identiques aux paragraphes clés de la seconde décision.

[21] Je conviens avec M^{me} Ifi que le rejet par le délégué de sa demande de renonciation était déraisonnable. Bien que les motifs écrits donnés par un organisme administratif ne doivent pas être jugés au regard d'une norme de perfection, la cour de révision doit être en mesure de suivre

le raisonnement du décideur sans buter sur une faille décisive dans la logique globale :
arrêt *Vavilov*, aux paras 91 et 102. Je ne suis pas en mesure d'en dire autant concernant l'espèce.
À mon avis, les motifs avancés ne comportent aucun mode d'analyse qui pourrait
raisonnablement amener le décideur, au vu de la preuve, à la conclusion définitive qu'il a tirée :
arrêt *Vavilov*, au para 102.

[22] Le rejet par le délégué de la demande de M^{me} Ifi était fondé sur le fait que M^{me} Ifi a continué de verser des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents à son CÉLI de 2010 à 2018, après que l'ARC l'ait avisée par lettre en 2010 des cotisations excédentaires versées à son CÉLI en 2009. Je souligne que M^{me} Ifi n'aurait pas pu « continuer » à verser des cotisations de non-résidents à un CÉLI puisqu'elle était résidente canadienne en 2009. L'examen de la seconde décision en fonction de l'historique et du contexte de l'instance dans laquelle elle a été rendue démontre que la décision du délégué était fondée sur le fait que M^{me} Ifi avait « continué » de verser des cotisations excédentaires (arrêt *Vavilov*, au para 94). Cependant, bien que je sois disposée à admettre que la mention par le délégué du versement continu de cotisations de non-résidents ait pu constituer un oubli ou une erreur de grammaire, le fondement de la seconde décision est néanmoins défectueux, car M^{me} Ifi n'a pas « continué » de verser des cotisations excédentaires pour deux raisons.

[23] Premièrement, lorsqu'il a déclaré que M^{me} Ifi a continué de verser des cotisations excédentaires de 2010 à 2018, le délégué a effectué une mauvaise interprétation qui semble soutenir que M^{me} Ifi a été une surcotisante récidiviste qui a versé de façon continue des cotisations excédentaires chaque année entre 2010 et 2018. En fait, M^{me} Ifi n'a pas versé de

cotisations excédentaires en 2010, 2011, 2012 ou 2013 et n'a eu d'obligation de payer de l'impôt sur les cotisations excédentaires qu'en 2014, après avoir versé la cotisation de 30 075 \$. Dans sa seconde demande, M^{me} Ifi a demandé au ministre de renoncer à l'impôt pour les années d'imposition 2014 à 2017, puisque la plus grande partie de l'impôt, des pénalités et des intérêts établis à son égard concernait ces années (se reporter au tableau ci-dessous) :

Année	Cotisation de M ^{me} Ifi	Impôt prélevé sur les cotisations excédentaires au CÉLI	Impôt prélevé sur les cotisations de non-résidents	Pénalités	Intérêts sur arriérés	Total
2010	192	0	2,85	0	0	2,85
2011	28,50	0	8,09	0	3,29	11,38
2012	91,50	0	14,75	2,51	5,86	23,12
2013	58,50	0	23,85	4,05	7,51	35,41
2014	30 075	1 222,65	1 832,70	519,41	742,17	4 316,93
2015	533,11	2 502,62	3 693,26	1 053,30	1 077,54	8 326,72
2016	66	2 513,91	3 704,55	1 057,14	674,45	7 950,05
2017	16,50	2 518,84	3 709,48	498,27	247,69	6 974,28
Total	31 061,11	8 758,02	12 989,53	3 134,68	2 758,51	27 640,74

[24] Deuxièmement, le délégué a été déraisonnable lorsqu'il a soutenu que M^{me} Ifi a continué de verser des cotisations excédentaires après avoir reçu une mise en garde. Le délégué a omis de tenir compte du fait que la cotisation excédentaire de M^{me} Ifi de 2009 et ses cotisations excédentaires subséquentes n'étaient pas attribuables à la même erreur. M^{me} Ifi n'a pas répété l'erreur antérieure au sujet de laquelle l'ARC l'avait mise en garde lorsqu'elle a versé une cotisation excédentaire en 2014. La cotisation excédentaire en 2014 découle du fait que M^{me} Ifi n'avait pas accumulé de droits de cotisation à un CÉLI à titre de non-résidente et, dès lors, la cotisation excédentaire de 2014 a été erronément considérée comme telle en raison du statut de non-résidente de M^{me} Ifi. Si M^{me} Ifi était demeurée résidente du Canada, sa cotisation de 2014

n'aurait pas dépassé les droits de cotisation cumulatifs acquis entre 2010 et 2014 et M^{me} Ifi n'aurait pas eu d'impôt à payer pour les années d'imposition 2014 à 2017. À mon avis, cette situation est semblable à celle de l'affaire *Sangha*, dans laquelle le juge Walker a conclu que relevait du caractère déraisonnable le fait que le délégué ait omis de faire la distinction entre les cotisations excédentaires de M. Sangha versées et retirées avant juin 2017, qui avaient antérieurement fait l'objet d'un avis écrit, et sa cotisation subséquente de septembre 2017.

[25] De plus, je suis d'accord avec M^{me} Ifi lorsqu'elle soutient que la seconde décision devait consister en une décision indépendante de la première. M^{me} Ifi fait expressément valoir que le fondement de la première décision était défectueux et pourtant, par la seconde décision, on a refusé la demande de renonciation à l'impôt selon le même fondement que la première décision, sans prendre acte de l'argument de M^{me} Ifi et sans s'y intéresser. Le fait que le délégué n'ait pas tenu compte des observations de M^{me} Ifi au sujet des répercussions de la lettre de 2010 de l'ARC a rendu la décision déraisonnable : arrêt *Vavilov*, aux paras 127 et 128; décision *Sangha*, au para 27.

[26] Le défendeur soutient, contrairement à l'argument de M^{me} Ifi, que le délégué n'a pas fondé sa décision uniquement sur la cotisation excédentaire antérieure que M^{me} Ifi a versée à son CÉLI et que d'autres facteurs appuyaient la seconde décision.

[27] Le défenseur soutient que le délégué s'est appuyé sur le fait que dans la lettre de 2010 de l'ARC, on a aiguillé M^{me} Ifi vers le site Web de l'ARC et le Guide RC4466 pour obtenir de plus amples renseignements sur les CÉLI, notamment concernant les règles relatives aux cotisations

des non-résidents. Je ne suis pas convaincue que le délégué se soit appuyé sur cela en tant que facteur. Dans la seconde décision, il est mentionné que [TRADUCTION] « l'Agence du revenu du Canada vous a fait parvenir un avis au sujet d'une cotisation excédentaire versée à votre CÉLI en 2009 » et on conclut en mentionnant que « il incombe à la personne ayant reçu un avis de se renseigner sur les règles du CÉLI » (non souligné dans l'original). Par conséquent, il ressort clairement de la seconde décision que le délégué s'est appuyé sur l'avis précédent transmis par l'ARC à M^{me} Ifi au sujet d'une cotisation excédentaire et non sur les règles relatives aux cotisations de non-résidents. De plus, M^{me} Ifi a soutenu que l'objet de la lettre de 2010 de l'ARC, à savoir les cotisations excédentaires, n'était pas lié à ses cotisations au CÉLI en tant que non-résidente; toutefois, la seconde décision ne prend pas en considération cet argument. Le désaccord du délégué avec les observations de M^{me} Ifi aurait dû être mentionné et justifié dans la seconde décision. Rien n'indique dans la seconde décision que l'on ait signalé à M^{me} Ifi les règles du CÉLI afférentes aux cotisations de non-résidents par l'intermédiaire de la lettre de 2010 de l'ARC ni que le délégué a envisagé la possibilité que cette lettre ait trait à autre chose que la cotisation excédentaire de M^{me} Ifi en tant que résidente canadienne.

[28] Le défendeur soutient également que M^{me} Ifi savait que le fait qu'elle soit résidente ou non-résidente représentait un facteur pertinent, puisqu'elle a posé une question en ce sens à son institution bancaire. Le défendeur soutient que le fait que l'institution bancaire de M^{me} Ifi l'ait mal conseillée suite à cette question particulière était [TRADUCTION] « sans conséquence » à la lumière de la décision *Fleet c Canada (Procureur général)*, 2010 CF 609 [décision *Fleet*]. Non seulement remets-je en question le fait que le défendeur invoque la décision *Fleet* comme seule réponse au fait que la défenderesse ait été mal conseillée mais à plus forte raison, je ne souscris

pas à l'observation du défendeur selon laquelle le délégué a inféré une connaissance des exigences en matière de résidence du CÉLI de la part de M^{me} Ifi du simple fait qu'elle a demandé conseil à son institution financière. Dans la seconde décision, on se borne à mentionner que l'institution financière de M^{me} Ifi [TRADUCTION] « n'a pas avisé [la demanderesse] qu'elle ne pouvait pas cotiser à un CÉLI à titre de non-résidente ». La seconde décision est muette quant au fait que cela constituait le fondement du refus du délégué de renoncer à l'impôt.

[29] Il ne suffit pas qu'une décision administrative soit justifiable — elle doit aussi être justifiée au moyen des motifs : arrêt *Vavilov*, au para 86. À mon avis, le fait que M^{me} Ifi ait répété une erreur commise antérieurement après avoir été mise en garde par l'ARC constitue le seul motif à l'appui de la seconde décision. Cela est manifeste à la lecture à la fois de la déclaration figurant dans la seconde décision selon laquelle M^{me} Ifi [TRADUCTION] « a continué de verser des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents » à son CÉLI après avoir reçu la lettre de 2010 de l'ARC et de la déclaration selon laquelle il incombe à la personne de se renseigner sur les règles du CÉLI [TRADUCTION] « après avoir été mise en garde ». Pour les motifs ci-dessus, j'estime que l'on n'a pas présenté, dans la seconde décision, une justification raisonnable du refus de renoncer à l'impôt redevable de M^{me} Ifi.

[30] Le défendeur soutient en outre que le ministre a tenu compte de la situation de M^{me} Ifi parallèlement aux lignes directrices énoncées dans le *Guide des opérations fiscales pour les procédures d'allègement* [lignes directrices sur l'allègement]. Bien que les lignes directrices sur l'allègement figurent dans le dossier, aucune mention n'en est faite dans la première décision ni dans la seconde décision et à mon avis, rien n'indique que la seconde décision ait tenu compte

des principes énoncés dans les lignes directrices. Les lignes directrices sur l'allègement prévoient que bien qu'une personne ne se verra accorder, règle générale, qu'un seul allègement, le délégué a le pouvoir discrétionnaire de déroger à la règle générale et d'accorder un allègement à plusieurs reprises lorsque l'allègement précédent a été accordé il y a cinq ans ou plus. En l'espèce, aucun élément de preuve n'atteste que M^{me} Ifi a déjà obtenu un allègement. En 2009, lorsque M^{me} Ifi a versé des cotisations excédentaires à son CÉLI en tant que résidente canadienne, elle a payé l'impôt établi. De plus, l'ARC n'a jamais informé M^{me} Ifi de son inadmissibilité à verser des cotisations de non-résidents et bien que M^{me} Ifi ait été avisée de sa cotisation excédentaire de 2009 (qui découlait d'une autre erreur), elle n'a pas versé de nouvelles cotisations excédentaires avant 2014, soit cinq ans plus tard.

[31] Enfin, le défendeur soutient que si la Cour devait conclure que la seconde décision est déraisonnable concernant les cotisations de non-résidents de M^{me} Ifi, mais raisonnable concernant ses cotisations excédentaires, l'annulation d'une partie de la seconde décision constituerait une solution convenable. Comme j'estime que la seconde décision est déraisonnable à l'égard des deux éléments, la décision est annulée en entier.

V. **Conclusion**

[32] Pour les motifs qui précèdent, la décision du délégué de rejeter la renonciation à l'impôt découlant des cotisations excédentaires et des cotisations de non-résidents versées à un CÉLI de M^{me} Ifi était déraisonnable, car elle ne présente pas la transparence, l'intelligibilité et la justification nécessaires. La présente demande de contrôle judiciaire est accueillie.

[33] Aucune des parties ne demande de dépens; par conséquent, aucuns dépens ne sont adjugés.

JUGEMENT dans le dossier T-1732-19

LA COUR STATUE :

1. La seconde décision est annulée et l'affaire est renvoyée pour réexamen par un autre délégué du ministre.

2. Aucuns dépens ne sont adjugés.

« Christine M. Pallotta »

Juge

Traduction certifiée conforme
Claude Leclerc

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-1732-19

INTITULÉ : NICOLE M. IFI c PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : AUDIENCE TENUE PAR VIDÉOCONFÉRENCE ENTRE TORONTO (ONTARIO) ET EDMONTON (ALBERTA)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 11 AOÛT 2020

JUGEMENT ET MOTIFS : LA JUGE PALLOTTA

DATE DES MOTIFS : LE 14 DÉCEMBRE 2020

COMPARUTIONS :

Gergely Hegedus POUR LA DEMANDERESSE

Alexander Millman POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Dentons Canada S.E.N.C.R.L. POUR LA DEMANDERESSE
Avocats
Edmonton (Alberta)

Procureur général du Canada POUR LE DÉFENDEUR
Edmonton (Alberta)