

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20210330

Dossier : T-928-17

Référence : 2021 CF 273

[TRADUCTION FRANÇAISE]

Ottawa (Ontario), le 30 mars 2021

En présence de madame la juge Walker

ENTRE :

BRIAN CHEESEMAN

demandeur

et

LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

défendeur

JUGEMENT ET MOTIFS

[1] M. Cheeseman sollicite le contrôle judiciaire de la décision par laquelle le ministre du Revenu national (le ministre) a refusé sa quatrième demande d'allègement des pénalités et des intérêts imposés en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1 (5^e supp) (la LIR). Le refus est exposé dans une lettre du délégué du ministre datée du 18 mai 2017.

[2] La demande d'allègement de M. Cheeseman a été présentée au titre du paragraphe 220(3.1) de la LIR, qui permet au ministre de renoncer à tout ou partie d'un montant de pénalité ou d'intérêts payable par ailleurs par le contribuable, ou de l'annuler en tout ou en partie. Le paragraphe 220(3.1) est l'une des dispositions d'allègement pour les contribuables prévues par la LIR qui visent à atténuer l'application de ses nombreuses exigences rigoureuses. En termes généraux, ces dispositions permettent au ministre d'offrir un allègement aux contribuables qui, en raison de problèmes personnels ou de circonstances indépendantes de leur volonté, n'ont pas pu respecter leurs obligations liées à l'impôt fédéral sur le revenu. Le pouvoir du ministre d'accorder un allègement discrétionnaire est fondé sur le principe d'équité. Le délégué du ministre est une personne autorisée par le ministre à rendre une décision en vertu du paragraphe 220(3.1).

[3] J'ai examiné minutieusement les observations et les éléments de preuve de M. Cheeseman. Je reconnais la situation financière et personnelle difficile qu'il a vécue à partir de sa faillite personnelle en 2007, jusqu'à l'éclatement de sa famille en 2013. J'ai également examiné les refus du ministre en réponse à ses deux premières demandes d'allègement. Comme je l'ai expliqué à M. Cheeseman à l'audience, ma compétence dans la présente demande se limite au contrôle de la décision contestée. Je ne peux pas répondre à ses préoccupations concernant l'exactitude de ses cotisations d'impôt sur le revenu pour les années 2007 à 2009 ou le déroulement des vérifications effectuées par l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) à l'égard de ces années.

[4] Je rejette la présente demande de contrôle judiciaire de la décision du ministre, car les nouveaux éléments de preuve produits par M. Cheeseman à l'appui de sa quatrième demande ne permettent pas d'établir un lien de causalité entre le stress émotionnel et la dépression sur lesquels il se fonde et l'omission de déclarer certains revenus gagnés durant la période de 2007 à 2009. Bien que la décision du ministre n'expose pas de motifs détaillés, elle tient compte des multiples demandes d'allègement antérieures présentées par M. Cheeseman et reflète la nature de la réponse à laquelle on pourrait s'attendre de la part du ministre à une quatrième demande d'allègement.

I. Aperçu

[5] Les questions en litige dans la présente demande concernent les années d'imposition 2007 à 2009 de M. Cheeseman. M. Cheeseman a produit des déclarations de revenus pour chacune des années d'imposition, mais n'a pas payé sur-le-champ les montants dus. De plus, il a omis de déclarer des revenus d'environ 40 000 \$ au cours de ces années. L'ARC a procédé à une vérification des déclarations de revenus de 2007 à 2009 de M. Cheeseman et a établi des avis de nouvelle cotisation. En plus des montants d'impôt dus, le ministre a imposé des intérêts et des pénalités, dont des pénalités pour faute lourde, pour omission de déclarer des revenus. Dans les années qui ont suivi, les intérêts et les pénalités liés à la dette fiscale de M. Cheeseman ont considérablement augmenté et ont fini par constituer une somme importante.

[6] M. Cheeseman a réhypothéqué sa maison et a effectué des versements échelonnés jusqu'à ce que sa dette fiscale soit entièrement remboursée en février 2016.

[7] M. Cheeseman ne conteste pas les erreurs dans ses déclarations de revenus qui ont donné lieu aux avis de nouvelle cotisation, mais il soutient que les pénalités et les intérêts imposés étaient excessifs. Il s'appuie sur une série de problèmes personnels et sur l'incompétence de son représentant professionnel pour justifier ses demandes d'allègement. M. Cheeseman et sa femme se sont séparés en 2009 et il a vécu un divorce en 2013 à la suite d'une détresse émotionnelle et de difficultés financières constantes causées par la hausse des intérêts et des pénalités. De plus, M. Cheeseman soutient que l'omission de déclarer les revenus de 40 000 \$ était attribuable à une erreur de son comptable. Comme il le faisait chaque année, il a fourni au comptable tous les registres et les reçus de son entreprise pour la préparation de ses déclarations de revenus. Il ignore pourquoi le montant additionnel a été omis.

[8] M. Cheeseman fait valoir que, à la suite de sa faillite en 2007, il a travaillé d'arrache-pied afin de corriger sa situation financière, pour sa famille et lui-même. Cependant, son salaire était saisi (en règlement du montant de taxe sur les produits et services dû), il devait effectuer des paiements mensuels pour acquitter sa dette fiscale et sa situation financière est demeurée précaire en raison des actions de l'ARC.

[9] Je reviendrai sur le fond des demandes d'allègement des pénalités et des intérêts antérieures de M. Cheeseman et sur les réponses du ministre, mais voici d'abord la chronologie des demandes et des réponses :

- Première demande – 21 mars 2013. M. Cheeseman a présenté une demande d'allègement pour cause de difficultés financières et de détresse émotionnelle (échec du mariage) pour les années d'imposition 2007 à 2009.
- Premier refus – 9 juin 2014. À la suite d'un examen de la situation financière de M. Cheeseman, le ministre a refusé la première demande au motif que

M. Cheeseman n'avait pas démontré ses difficultés financières ou son incapacité de payer.

- Deuxième demande – 27 février 2015. M. Cheeseman a indiqué qu'il voulait parler à quelqu'un parce qu'il avait fait tout son possible, mais qu'il avait été transféré d'une personne à l'autre à l'ARC. Il a demandé un deuxième examen impartial de sa demande d'allègement, encore une fois pour cause de difficultés financières et de circonstances exceptionnelles (détresse émotionnelle, erreur de son comptable).
- Deuxième refus – 29 février 2016. Le ministre a refusé la deuxième demande, au motif qu'un allègement des pénalités imposées pour faute lourde ne peut être accordé que dans des circonstances exceptionnelles. Une erreur commise par un conseiller professionnel ne répond pas à la définition de circonstances exceptionnelles. De plus, le ministre a conclu que M. Cheeseman n'avait pas établi qu'il éprouvait des difficultés financières, car l'ARC n'avait pas reçu les documents financiers justificatifs demandés et M. Cheeseman avait remboursé le solde dû en totalité, démontrant sa capacité de payer.
- Troisième demande – 7 mars 2016 (années d'imposition 2007 à 2009). Dans cette demande, M. Cheeseman a répété qu'il avait été transféré d'une personne à l'autre à l'ARC et qu'il voulait expliquer sa position. Il n'a pas expressément demandé d'examen plus approfondi, mais a indiqué qu'il avait payé des montants excessifs de pénalités et d'intérêts. M. Cheeseman a déclaré que si l'affaire ne se réglait pas auprès de l'ARC, il passerait à l'étape suivante et s'adresserait au tribunal.
- Troisième refus – 19 avril 2016. Le ministre a indiqué qu'un deuxième examen administratif de la demande d'allègement de M. Cheeseman avait été réalisé et que la décision avait été communiquée à ce dernier dans la lettre relative au deuxième refus, qui informait M. Cheeseman de son droit de présenter une demande de contrôle judiciaire du deuxième refus.
- Quatrième demande – 28 mars 2017 (années d'imposition 2007 à 2009). M. Cheeseman a présenté sa quatrième demande d'allègement en y joignant une preuve médicale de son stress, de son anxiété et de sa dépression. Il a aussi expliqué le contexte de sa demande, notamment sa faillite en 2007 et la pression considérable que sa situation fiscale défavorable a exercée sur sa famille pendant une longue période. C'est cette quatrième demande qui a donné lieu à la décision faisant l'objet du contrôle en l'espèce.

II. Décision faisant l'objet du contrôle

[10] Comme il a été indiqué précédemment, la décision contestée est une réponse à la quatrième demande de M. Cheeseman et est brève. Le délégué du ministre a confirmé avoir reçu

la demande d'examen plus approfondi des dispositions d'allègement pour les contribuables présentée par M. Cheeseman le 28 mars 2017 à l'égard des années d'imposition 2007 à 2009, et a indiqué ce qui suit :

[TRADUCTION]

Un deuxième examen administratif de votre demande a été réalisé et notre décision définitive vous a été communiquée dans une lettre datée du 29 février 2016.

Dans cette lettre, vous avez été informé de votre droit de présenter une demande de contrôle judiciaire à la Cour fédérale conformément au paragraphe 18.1(2) de la *Loi sur les Cours fédérales* dans les trente jours qui suivent la date à laquelle la décision vous a été communiquée.

Même si je reconnais les préoccupations soulevées dans votre lettre reçue le 28 mars 2017, je confirme que nous maintenons notre décision précédente.

III. Questions en litige et norme de contrôle

[11] M. Cheeseman soulève plusieurs questions dans ses observations écrites. Il conteste le montant des pénalités et des intérêts établis à son égard et le processus de vérification de l'ARC. Il demande également le contrôle de la décision du ministre. Je traiterai des préoccupations de M. Cheeseman concernant le montant établi et le processus de vérification dans le cadre de la question préliminaire portant sur la compétence de la Cour.

[12] La question à trancher est celle de savoir si la décision par laquelle la demande d'allègement de M. Cheeseman a été rejetée doit être maintenue, ou annulée et réexaminée par un délégué du ministre. Cette question est susceptible de contrôle selon la norme de la décision raisonnable (*Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration) c Vavilov*, 2019 CSC 65 aux para 10, 23-25 (*Vavilov*)).

[13] Une demande de contrôle sur le fond d'une décision administrative m'oblige à respecter la volonté du législateur d'habiliter le décideur initial à rendre la décision en question et de lui permettre de « fonctionner en faisant le moins possible l'objet d'une intervention judiciaire » (*Vavilov* au para 24). Mon rôle est d'évaluer les motifs fournis dans la décision contestée et de déterminer si le délégué du ministre a appliqué les règles de droit pertinentes aux faits de l'espèce d'une manière rationnelle et cohérente qui justifie la conclusion tirée (*Vavilov* aux para 86, 95). Si tel est le cas, je dois faire preuve de retenue à l'égard de la décision rendue et ne pas y substituer ma propre analyse et ma propre conclusion. Par contre, si la décision souffre de lacunes graves à un point tel qu'on ne peut pas dire qu'elle satisfait aux exigences de justification, d'intelligibilité et de transparence, je l'infirmerai et je renverrai l'affaire de M. Cheeseman pour réexamen (*Vavilov* au para 100).

IV. Questions préliminaires

Nature du contrôle judiciaire et pouvoir (compétence) de la Cour

[14] M. Cheeseman a demandé à la Cour de se pencher sur certaines questions liées au processus de vérification de l'ARC et au montant des pénalités (dont des pénalités pour faute lourde) et des intérêts qui lui ont été imposés. Comme je l'ai expliqué lors de l'audience, je n'ai pas le pouvoir d'examiner et de trancher ces questions. Mon rôle en l'espèce consiste à contrôler la décision du ministre et, si je conclus qu'elle n'est pas raisonnable, à l'infirmer et à ordonner au ministre de réexaminer la demande d'allègement de M. Cheeseman. La Cour canadienne de l'impôt détient le pouvoir exclusif d'examiner les questions en matière de cotisation et de vérification d'un contribuable dans le cadre d'un avis d'opposition et de la procédure d'appel.

[15] Dans la décision *Kapil c Canada (Agence du revenu)*, 2011 CF 1373, le juge Rennie (alors juge à la Cour fédérale) a énoncé les mesures de réparation limitées que la Cour peut accorder au contribuable qui réclame un allègement (au para 20) :

[20] En droit, la Cour n'a pas compétence pour ordonner au ministre de renoncer aux taxes, aux pénalités et aux intérêts débiteurs. La compétence de la Cour se limite à ordonner au ministre de réexaminer en détail ses décisions de renoncer aux taxes et aux pénalités et intérêts afférents. Le demandeur doit donc comprendre que, même si la Cour se prononçait en sa faveur, il n'aurait pas automatiquement droit à une renonciation et à un remboursement. La Cour doit s'en tenir à la question de savoir si l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre lorsqu'il a rejeté les demandes de renonciation était légitime, et non substituer sa décision à celle du ministre : *Canada (Citoyenneté et Immigration) c Khosa*, 2009 CSC 12, [2009] 1 RCS 339.

Admissibilité des éléments de preuve supplémentaires de M. Cheeseman

[16] À l'appui de sa demande, M. Cheeseman a préparé et déposé un affidavit en y joignant, à titre de pièce A, l'information financière détaillée du syndic autorisé en insolvabilité qui est intervenu dans sa faillite en 2007. Le délégué du ministre ne disposait pas de l'information contenue dans la pièce A lorsqu'il a rendu sa décision.

[17] En règle générale, le dossier de la preuve dans une demande de contrôle judiciaire se limite à celui dont disposait le décideur (*Association des universités et collèges du Canada c Canadian Copyright Licensing Agency (Access Copyright)*, 2012 CAF 22, au para 19 (*Access Copyright*); voir aussi *Première nation de Namgis c Canada (Pêches et Océans)*, 2019 CAF 149 au para 7). La règle reflète les différents rôles que le législateur a conférés au décideur et à la Cour. Le décideur décide du bien-fondé de l'affaire en fonction de la preuve dont il dispose. La cour de révision examine la légalité générale de la décision à la lumière de cette preuve et ne procède pas à un procès de novo des questions soumises au décideur

(*Access Copyright* aux para 17-19). Les exceptions à ce principe général ne s'appliquent pas à l'information contenue dans la pièce A. Par conséquent, je n'ai pas tenu compte de cette information dans mon examen de la décision.

V. Contexte législatif

[18] Le paragraphe 220(3.1) permet au ministre de renoncer à tout ou partie d'un montant de pénalité ou d'intérêt payable par ailleurs par un contribuable en application de la LIR. Le ministre doit prendre en considération tous les facteurs pertinents quand il décide d'accorder ou non un allègement au contribuable suivant le paragraphe 220(3.1) et il doit fonder sa décision sur l'objet de cette disposition, c'est-à-dire l'équité (*Canada c Guindon*, 2013 CAF 153 au para 58). L'ARC a élaboré des lignes directrices administratives pour guider le ministre dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire. Le ministre ne peut limiter à mauvais escient l'exercice de son pouvoir discrétionnaire lorsqu'il prend une décision, mais les lignes directrices énoncées dans la circulaire d'information IC07-1, *Dispositions d'allègement pour les contribuables* (la circulaire), constituent un bon point de départ. Le paragraphe 23 de la circulaire énumère les situations pouvant justifier un allègement :

23. Le ministre du Revenu national peut accorder un allègement des pénalités et des intérêts dans les situations suivantes si elles justifient l'incapacité du contribuable à respecter une obligation ou une exigence fiscale :

- a) Circonstances exceptionnelles
- b) Actions de l'ARC
- c) Incapacité de payer ou difficultés financières

[19] Le paragraphe 24 de la circulaire précise que les lignes directrices n'ont pas force exécutoire et qu'un fonctionnaire délégué du ministre peut accorder un allègement même si la

situation du contribuable ne correspond pas à celles mentionnées au paragraphe 23 (voir *Stemijon Investments Ltd. c Canada (Procureur général)*, 2011 CAF 299 au para 27).

VI. Analyse – La décision était-elle raisonnable?

[20] Pour déterminer si la décision était raisonnable, il faut d'abord en déterminer le caractère véritable : la décision consistait-elle en un refus de procéder à un examen plus approfondi du deuxième refus, ou en un examen sur le fond et en un refus de la quatrième demande? À mon avis, et comme l'a reconnu l'avocate du défendeur, la décision est en quelque sorte de nature hybride. Le ministre n'a pas procédé à un réexamen complet de la situation personnelle et financière de M. Cheeseman en réponse à la quatrième demande. L'ARC n'a pas préparé de feuillet de renseignements sur l'allègement pour les contribuables, comme elle le ferait normalement dans le cadre d'un examen sur le fond, et le délégué du ministre n'a pas renvoyé, dans sa décision, aux motifs de fond des premier et deuxième refus. Néanmoins, de toute évidence, le bien-fondé de la quatrième demande de M. Cheeseman a fait l'objet d'un certain examen.

[21] Dans le cadre de son processus décisionnel, le délégué du ministre s'est appuyé sur un rapport rédigé par un agent principal d'allègement pour les contribuables de l'ARC et envoyé par courriel le 24 avril 2017 (le rapport du 24 avril). L'agent a analysé les examens menés par l'ARC des première et deuxième demandes, mais il a conclu que le ministre ne devait pas procéder à un examen plus approfondi de la demande d'allègement de M. Cheeseman, malgré une légère omission lors du deuxième examen de l'ARC.

[22] En ce qui a trait à la quatrième demande, l'agent a souligné que M. Cheeseman avait réitéré les arguments présentés dans les première et deuxième demandes et avait ajouté des renseignements médicaux justifiant son stress et sa dépression. L'agent a tenu compte des renseignements médicaux et du fait que le billet du médecin de M. Cheeseman faisait état d'un traitement contre le stress, l'anxiété et la dépression administré de 2009 à 2016. Malgré un certain chevauchement entre la période visée par les renseignements médicaux et l'année d'imposition 2009, l'agent a conclu que les problèmes médicaux de M. Cheeseman n'avaient pas eu lieu durant la période au cours de laquelle il avait omis de respecter ses obligations fiscales et qu'ils ne justifiaient pas un allègement.

[23] Je commencerai mon analyse en soulignant que le délégué du ministre examinait une quatrième demande d'allègement des pénalités et des intérêts imposés à l'égard des années d'imposition 2009 à 2011 de M. Cheeseman. Les deux premières demandes de M. Cheeseman ont été examinées en profondeur par l'ARC, comme le montrent les feuillets de renseignements sur l'allègement pour les contribuables remplis par les agents de l'ARC. Les premier et deuxième refus contenaient des explications détaillées des refus du ministre et, dans le deuxième refus, M. Cheeseman a été dûment informé de son droit de saisir la Cour de sa demande d'allègement. Il a pris acte de cette information dans sa troisième demande et a fait part de son intention de présenter une demande de contrôle judiciaire.

[24] M. Cheeseman n'avait pas automatiquement droit à un quatrième examen de sa demande d'allègement. En l'absence de nouveaux éléments de preuve importants ou d'autres raisons impérieuses, comme un manquement grave au processus ou une erreur de fond dans les

deux premiers processus d'allègement et refus de l'ARC, je conclus que le ministre n'était nullement tenu de mener un examen complet de la situation de M. Cheeseman ou de répéter les conclusions des premier et deuxième refus dans sa décision. Je comprends la position du ministre, qui soutient que le processus doit prendre fin et que M. Cheeseman devait poursuivre sa contestation du deuxième refus en s'adressant à la Cour. Par conséquent, la brièveté des motifs fournis dans la décision ne constitue pas un fondement suffisant pour accueillir la présente demande (*Jewett c Canada (Procureur général)*, 2020 CAF 187 au para 4).

[25] De plus, l'ARC a procédé à un examen des nouveaux éléments de preuve présentés par M. Cheeseman ainsi que des processus et des conclusions qui ont donné lieu aux premier et deuxième refus. J'ai examiné les premier et deuxième refus ainsi que les feuillets de renseignements justificatifs dans le cadre de mon évaluation des conseils donnés par l'agent au délégué du ministre dans le rapport du 24 avril et des nouveaux éléments de preuve présentés par M. Cheeseman. Je conclus que l'agent de l'ARC a raisonnablement examiné les nouveaux éléments de preuve en tenant compte de la période pertinente pour l'imposition initiale des intérêts et des pénalités qui sont au cœur de la quatrième demande de M. Cheeseman. L'agent a aussi examiné de manière passablement détaillée les premier et deuxième refus pour s'assurer qu'il n'y avait pas eu d'erreurs ou d'omissions importantes. Le dossier démontre que le délégué du ministre a examiné le rapport du 24 avril.

[26] Par conséquent, je conclus que la déclaration par laquelle le délégué du ministre a reconnu, dans la décision contestée, les nouvelles préoccupations de M. Cheeseman, combinée au rapport du 24 avril, justifie la décision du ministre de ne pas procéder à un examen complet de

la quatrième demande de M. Cheeseman. M. Cheeseman n'a pas établi de motif justifiant l'intervention de la Cour dans le contexte de l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre. La frustration continue de M. Cheeseman à l'égard du processus de vérification de l'ARC, bien que compréhensible, ne peut pas être abordée dans la présente demande.

VII. Conclusion

[27] La demande de contrôle judiciaire est rejetée.

[28] Le défendeur n'a pas sollicité de dépens en l'espèce, et aucuns ne seront adjugés.

JUGEMENT DANS LE DOSSIER T-928-17

LA COUR ORDONNE :

1. La demande de contrôle judiciaire est rejetée.
2. Aucuns dépens ne sont adjugés.

« Elizabeth Walker »

Juge

Traduction certifiée conforme
Julie Blain McIntosh

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-928-17

INTITULÉ : BRIAN CHEESEMAN c LE PROCUREUR GÉNÉRAL
DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : AUDIENCE TENUE PAR VIDÉOCONFÉRENCE
ENTRE OTTAWA (ONTARIO) (LA COUR) ET
ST. JOHN'S (TERRE-NEUVE-ET-LABRADOR) (LES
PARTIES)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 21 OCTOBRE 2020

JUGEMENT ET MOTIFS : LA JUGE WALKER

DATES DES MOTIFS : LE 30 MARS 2021

COMPARUTIONS :

Brian Cheeseman

POUR LE DEMANDEUR
(POUR SON PROPRE COMPTE)

Maeve Baird

POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Procureur général du Canada
Halifax (Nouvelle-Écosse)

POUR LE DÉFENDEUR