

Date : 20070613

Dossier : T-1797-06

Référence : 2007 CF 628

Ottawa (Ontario), le 13 juin 2007

EN PRÉSENCE DE MONSIEUR LE JUGE PHELAN

ENTRE :

CHARLIE WONG

demandeur

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

défendeur

MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT

I. INTRODUCTION

[1] Pensant qu'il était admissible au Programme des divulgations volontaires (PDV), le demandeur a divulgué des revenus imposables qu'il n'avait pas déclarés. Il a par la suite été avisé qu'il n'était pas admissible à la protection prévue par le Programme. Par conséquent, non seulement devra-t-il payer des impôts et des intérêts, mais aussi des pénalités, et il pourrait éventuellement faire l'objet de poursuites pénales.

[2] Il s'agit du contrôle judiciaire de la décision de l'Agence du revenu du Canada (ARC) confirmant la décision de refuser à M. Wong les avantages liés au PDV – la renonciation aux pénalités et aux poursuites judiciaires.

II. CONTEXTE FACTUEL

A. *Aperçu du PDV*

[3] L'article 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* confère au ministre du Revenu national un large pouvoir discrétionnaire lui permettant de renoncer à des pénalités par ailleurs payables ou de les annuler. Le PDV a pour objet de promouvoir l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de la *Loi sur la taxe d'accise* en encourageant la divulgation de renseignements qui auraient dû être déclarés antérieurement. Le ministre invite les contribuables à prendre l'initiative de se prévaloir du PDV en promettant de renoncer aux pénalités ou aux poursuites judiciaires si le contribuable remplit les conditions pour qu'une divulgation soit valide.

[4] Le PDV comporte quatre conditions essentielles énoncées dans la Circulaire d'information 00-IR :

- la divulgation doit être volontaire;
- la divulgation doit être complète;
- la divulgation doit comprendre une pénalité;
- la divulgation doit contenir des renseignements dont la production est en retard d'au moins un an ou, s'ils sont en retard de moins d'un an, qui ne doivent pas être

communiqués simplement pour se soustraire aux pénalités pour production tardive ou aux pénalités relatives aux acomptes provisionnels.

[5] La Circulaire d'information – qui est accessible au public – décrit plus en détail la condition relative au caractère volontaire de la divulgation :

La divulgation doit être volontaire. Le client doit prendre l'initiative de faire la divulgation volontaire. Une divulgation pourrait ne pas être admissible à titre de divulgation volontaire en vertu de la politique susmentionnée si l'on constate que le client a fait la divulgation parce qu'il était au courant d'une vérification, d'une enquête ou d'une autre mesure d'exécution de l'ADRC ou d'autres autorités ou administrations pour lesquelles des ententes d'échanges d'informations avec l'ADRC existent.

[6] L'ARC a aussi des Lignes directrices relatives au programme des divulgations volontaires – le public n'a pas accès à ce document. Les Lignes directrices ont pour but d'aider les agents à prendre des décisions quant à la validité des divulgations volontaires.

[7] Bien qu'elles n'aient pas force de loi, les Lignes directrices fournissent des renseignements sur la façon de penser, les politiques et les pratiques des organismes gouvernementaux. Elles comportent plusieurs dispositions pertinentes pour le présent contrôle judiciaire. Le point de départ est que les agents du PDV sont tenus d'examiner tous les aspects du dossier. D'autres dispositions expliquent en détail des étapes importantes et leurs justifications.

a) 8.1.1 Généralités

L'agent du PDV, comme tous les employés de l'ADRC et du gouvernement du Canada, assume l'obligation légale d'appliquer la loi. Une fois qu'un client lui a fourni les détails d'une divulgation, l'agent doit prendre les mesures nécessaires. L'une des plus importantes étapes du processus

de divulgations volontaires est donc de sensibiliser les clients aux incidences d'une divulgation volontaire avant que ne soient communiqués les détails de la divulgation. En plus d'établir de bonnes relations avec le client et d'éviter des surprises désagréables, cette étape vise à répondre au droit qu'a le client de comprendre les répercussions possibles de produire une divulgation volontaire. Le formulaire PDV-1 « Formulaire d'acceptation du client » à l'annexe A vise à clarifier cette étape et peut être utilisé pour toutes les divulgations.

(non souligné dans l'original)

(Le bureau de l'ARC de Saskatoon avait pour politique de ne pas utiliser le formulaire PDV-1)

b) 8.1.2 2 Conditions d'une divulgation volontaire valide

[...] Il faut bien faire savoir au client que, si l'une ou l'autre des conditions invalidant une divulgation venait à s'appliquer, le client pourrait faire l'objet de pénalités pour le montant au complet et même de poursuites, s'il y a lieu.

c) 8.1.4 Autres questions

L'agent du PDV devrait répondre à toute question d'ordre général du client et discuter avec lui des grandes lignes de sa divulgation, pour qu'il soit pleinement au courant des pénalités et autres conséquences possibles.

d) 8.3.8 Avis intérimaire

Dans les 30 jours ouvrables suivant la communication par le client des renseignements de sa divulgation, le client devrait être informé à savoir si nous considérons la divulgation comme volontaire [...] Si la décision est communiquée et que la divulgation doit être renvoyée à la Vérification pour une vérification de son intégralité, le client doit être informé que l'acceptation actuelle de cette divulgation pourrait être modifiée en fonction d'une autre détermination relative à l'intégralité de la divulgation.

[8] Les Lignes directrices traitent aussi de la situation où un agent du PDV découvre que des mesures d'exécution ont été prises. Cela n'empêche pas que la divulgation soit tout de même considérée comme étant « volontaire », et le défendeur insiste beaucoup sur ce point. Les Lignes directrices exigent que l'agent du PDV examine les questions suivantes :

- Un contact direct a-t-il été établi avec le client ou y a-t-il des chances que celui-ci ait été au courant des mesures d'exécution?
- Y a-t-il des chances que l'ADRC aurait découvert le revenu divulgué à la suite de mesures d'exécution?

Si la réponse à l'une ou l'autre de ces questions est « NON », la divulgation peut être considérée comme étant volontaire. On doit accorder aux clients le bénéfice du doute.

B. *Les faits de l'espèce*

[9] Dans la présente instance, M. Wong a déposé un affidavit dans lequel il a donné sa version des faits et il a été contre-interrogé. Le défendeur n'a produit aucun élément de preuve semblable de la part des fonctionnaires qui ont traité directement avec M. Wong. Cela revêt une importance particulière quant à ce qui a été dit et ce qui a été fait à l'époque de la divulgation de M. Wong aux fonctionnaires de l'ARC.

[10] M. Wong exploitait une entreprise individuelle, « Charlie's Seafood Market », un commerce de vente au détail de fruits de mer. Le 14 septembre 2005, M^{me} Chrun de l'ARC a informé M. Wong que sa déclaration de TPS pour le premier trimestre de 2005 avait été sélectionnée à des

fins de vérification. Il semble que l'achat d'une voiture de marque Smart par M. Wong avait attiré l'attention dans la presse et à l'ARC.

[11] Le même jour, M. Wong a téléphoné l'ARC pour obtenir des renseignements au sujet du PDV dont il avait entendu parler à la radio. Il a parlé à un représentant – dont il n'est pas parvenu à se souvenir du nom – qui lui a demandé s'il faisait l'objet d'une enquête pour fraude. M. Wong a répondu « Non », et on lui a dit de s'adresser à M^{me} Chrun.

[12] Le 15 septembre 2005, M. Wong a communiqué avec M^{me} Chrun pour obtenir des informations au sujet du programme de divulgation volontaire. M^{me} Chrun l'a avisé qu'elle devrait vérifier s'il était admissible. Elle a ensuite communiqué avec Frank Metanchuk, l'agent du PDV, pour savoir si M. Wong était admissible au PDV.

[13] M^{me} Chrun a ensuite téléphoné à M. Wong pour lui conseiller de consulter le site Web de l'ARC et pour lui dire qu'il ne serait pas admissible au PDV pour 2005 parce qu'une vérification était en cours. Cet appel, sa nature et sa teneur ont amené M. Wong à croire qu'il était admissible au PDV pour les années autres que 2005. Dans son affidavit, M. Wong a déclaré que M^{me} Chrun lui avait dit que, puisqu'elle vérifiait l'année 2005, il n'était pas admissible au PDV pour 2005, mais qu'une divulgation relative à une période antérieure à 2005 serait [TRADUCTION] « correcte ». Aucun avertissement n'a été donné quant aux conséquences négatives liées à une divulgation volontaire.

[14] Le lendemain, M. Wong a communiqué avec M. Metanchuk pour l'informer qu'il souhaitait faire une divulgation volontaire. Aucune mise en garde n'a été faite à M. Wong qui n'a pas non plus été avisé que le caractère volontaire de sa divulgation pourrait être remis en cause même si les fonctionnaires de l'ARC étaient au courant de tous les faits concernant l'existence de la vérification visant l'année 2005. Enfin, on n'a pas demandé à M. Wong de signer le formulaire PDV-1 et on ne lui en a pas mentionné l'existence. Le bureau de Saskatoon n'avait pas pour pratique d'utiliser ce formulaire de consentement.

[15] Ayant dit qu'il était admissible au PDV et n'ayant été avisé d'aucun problème quant à son admissibilité, M. Wong a divulgué qu'il avait omis de déclarer des revenus gagnés au cours des années 2000 à 2004 et provenant de ses activités de vente en gros.

[16] Le même jour, M. Wong a demandé officiellement à se prévaloir du PDV, croyant qu'il avait satisfait au critère du « caractère volontaire » pour les années autres que 2005. Compte tenu de la façon dont les choses s'étaient passées, M. Wong croyait que son seul souci en ce qui concernait les critères du Programme était de s'assurer de faire une divulgation complète.

[17] Par la suite, M. Wong a eu plusieurs rencontres et discussions avec des fonctionnaires de l'ARC qui, croyait-il, avaient pour objet de s'assurer que sa divulgation était complète.

[18] Le premier signe de problèmes potentiels est apparu le 7 décembre 2005 lorsque M. Metanchuk a informé M. Wong qu'il se pourrait que la divulgation ne soit pas admissible à cause de mesures d'exécution récentes.

[19] Le 1^{er} juin 2006, M. Wong a été avisé qu'il n'était pas admissible au PDV parce que des mesures d'exécution avaient été entreprises avant qu'il fasse sa divulgation. Dans les notes d'information relatives à cette première décision, il n'est nulle part mentionné dans l'exposé des faits que l'on aurait donné l'assurance que la divulgation se rapportant aux autres années serait « correcte », ni que l'on aurait omis de suivre les Lignes directrices en ce qui a trait aux mises en garde et aux conséquences de la divulgation. Il y a une conclusion quelque peu équivoque selon laquelle le vérificateur aurait découvert l'information au cours de la vérification.

[20] M. Wong a alors demandé un examen de deuxième niveau. Il s'agissait d'un examen sur dossier. Afin de préparer la recommandation, la personne qui a effectué l'examen sur dossier n'a jamais interrogé les participants, mais elle a rejeté la version des faits de M. Wong parce que les notes au dossier ne coïncidaient pas avec celle-ci.

[21] La décision rendue au terme de l'examen de deuxième niveau a confirmé la première décision, a nié que les fonctionnaires de l'ARC avaient induit M. Wong en erreur et a conclu que c'était l'entrée en scène de la vérificatrice qui avait motivé la divulgation de revenus non déclarés.

[22] C'est cette décision qui fait l'objet du présent contrôle judiciaire.

III. ANALYSE

[23] Les parties ont soulevé plusieurs questions, que l'on peut formuler plus commodément comme suit :

- a) Peut-on tirer une inférence défavorable du fait que le défendeur n'a produit aucun témoignage émanant de personnes ayant une connaissance personnelle des faits?
- b) La décision était-elle raisonnable?
- c) Y a-t-il eu un manquement à l'équité procédurale?
- d) Y a-t-il eu violation de contrat entre l'ARC et M. Wong?
- e) La préclusion empêche-t-elle l'ARC de refuser la demande de redressement de M. Wong?
- f) L'information a-t-elle été divulguée « sous toutes réserves »?

A. *Norme de contrôle*

[24] Si le présent litige portait sur la décision elle-même plutôt que sur les événements qui y ont mené, la norme de contrôle serait celle de la décision raisonnable (voir *Lanno c. Canada (Agence des Douanes et du Revenu)*, [2005] A.C.F. n° 714 (QL)). Cependant, la présente affaire concerne la façon dont M. Wong a été traité, ce qui soulève des questions de droit et d'équité à l'égard desquelles la norme de contrôle applicable est celle de la décision correcte.

B. *Inférence défavorable*

[25] Il ne s'agit pas d'une situation où la Cour doit tirer une inférence défavorable du défaut du défendeur de produire des éléments de preuve pour réfuter ceux de M. Wong. Le choix du défendeur de ne pas contester la preuve de M. Wong au moyen d'une preuve contraire a comme seule conséquence que, sous réserve des admissions faites lors du contre-interrogatoire, le témoignage de M. Wong constitue la seule preuve quant aux questions de la préclusion et de l'équité.

[26] Le choix du défendeur de n'interroger aucun des fonctionnaires clés concernés malgré les allégations de M. Wong soulève des questions quant à la qualité de la décision de deuxième niveau (et de la première décision).

C. *Équité*

[27] La principale question que soulève la divulgation de M. Wong est celle du caractère volontaire de cette divulgation, y compris la question de savoir si M. Wong connaissait ou aurait dû connaître les conséquences de sa divulgation. Les Lignes directrices de l'ARC répètent à de nombreuses reprises qu'il faut s'assurer que les gens sont traités équitablement et qu'ils connaissent leurs droits avant de faire une divulgation.

[28] Le bureau de Saskatoon n'a pas suivi les Lignes directrices. Bien qu'il soit libre de ne pas tenir compte des Lignes directrices, il le fait à ses risques. Le simple fait de présenter le formulaire PDV-1 aurait peut-être éliminé tous les problèmes dans la présente affaire.

[29] Le niveau d'équité procédurale exigé est faible mais, comme le reconnaissent les Lignes directrices, une personne a le droit de connaître les conséquences de ce dans quoi elle s'engage avant de franchir un point de non-retour. M. Wong n'a reçu ni les mises en gardes ni les avis que recommandent les Lignes directrices. Ce défaut de faire preuve d'une équité minimale a mené à la divulgation hautement préjudiciable.

[30] Les fonctionnaires de l'ARC ne pouvaient pas ignorer que M. Wong croyait qu'il était admissible à la protection offerte en vertu du PDV lorsqu'il a fait sa divulgation le 16 septembre 2005. Rester tranquillement à ne rien faire et laisser M. Wong sous cette fausse impression, tandis qu'il tentait de faire une divulgation complète, jusqu'au 7 décembre 2005, date à laquelle la question du « caractère volontaire » potentiellement problématique a été soulevée, était profondément inique. Cependant, l'événement crucial est survenu le 16 septembre 2005 parce que, après cette rencontre, il n'était plus possible de revenir en arrière – l'ARC était au courant des activités de vente en gros de M. Wong et de certains de ses clients.

D. *Décision / Caractère raisonnable*

[31] La conclusion selon laquelle M. Wong a fait sa divulgation à cause d'une vérification à venir évite la question et l'analyse essentielles. L'analyse aboutissant à cette conclusion s'arrête à la

question de savoir pourquoi M. Wong a communiqué avec l'ARC. L'analyse ne comporte pas un examen complet des motifs pour lesquels M. Wong a effectivement fait la divulgation – à savoir qu'il a été incité à faire cette divulgation. Dès le 16 septembre 2005, l'ARC connaissait tous les faits relatifs à l'existence d'une vérification; la seule question cruciale en suspens était celle du caractère complet.

[32] Étant donné que M. Wong a allégué l'incitation, il est déraisonnable que le dossier ait été examiné sans que des entrevues ne soient menées avec les participants en cause au moment critique et que l'on ait conclu que l'exposé des faits de M. Wong était erroné parce qu'il n'était pas corroboré par les notes au dossier.

[33] Il est facile de conclure après coup que le vérificateur aurait trouvé les éléments de preuve non divulgués. Il n'est pas tout à fait évident qu'une vérification de crédits pour TPS mènerait vraisemblablement à la découverte des revenus non divulgués mais, sur ce point, l'ARC a une plus grande expertise que la Cour. Le scepticisme ne suffit pas en l'espèce pour conclure que cette conclusion est déraisonnable.

E. *Préclusion*

[34] L'applicabilité des principes de la préclusion promissoire dans le contexte d'une divulgation faite dans le cadre du PDV a été confirmée par le juge suppléant Strayer dans *Karia c. Canada (Ministre du Revenu National)*, 2005 CF 639.

[35] Selon les conditions qui s'appliquent à la préclusion promissoire, (1) il doit exister une promesse selon laquelle l'auteur de la promesse se comportera d'une certaine façon dans certaines circonstances, (2) celui à qui cette promesse est faite doit se fonder sur cette promesse, et (3) il doit agir en se fondant sur cette promesse soit à son détriment, soit à l'avantage de l'auteur de la promesse.

[36] La promesse est contenue dans la Circulaire d'information et dans les commentaires de M^{me} Chrun, et elle est renforcée par le silence délibéré de M. Metanchuk lorsque M. Wong a dit qu'il était admissible et a commencé à faire sa divulgation. Si ces fonctionnaires se doutaient le moins que la vérification, dont ils étaient au courant, pourrait constituer un obstacle, ils auraient pu et auraient dû le dire.

[37] Les fonctionnaires de l'ARC savaient (ou auraient dû savoir) que M. Wong croyait qu'à l'exception de la vérification qui le rendait inadmissible à la protection offerte en vertu du PDV pour l'année 2005, il jouissait des avantages du PDV en autant qu'il se conformait aux exigences applicables et faisait une divulgation complète.

[38] Bien que les faits dans l'affaire *Karia* soient différents (le contribuable dans cette affaire disposait d'une lettre indiquant son admission conditionnelle au programme), les éléments essentiels d'une promesse existent dans le cas de M. Wong, en partie par écrit, en partie verbalement, et enfin par acquiescement.

[39] Le défendeur laisse entendre que M. Wong était bien au fait du PDV lorsqu'il a communiqué avec les autorités et qu'il connaissait vraisemblablement les risques liés à une divulgation. Il est déraisonnable de conclure qu'une personne qui est bien au fait du PDV (et donc au courant de la question du caractère volontaire de la divulgation) se « suiciderait » fiscalement et divulguerait des revenus non déclarés sans être convaincue qu'elle avait obtenu une promesse de protection.

[40] On n'a invoqué aucun autre motif de refuser à M. Wong la protection qu'offre le PDV.

[41] Cette question peut être tranchée de deux façons :

- (1) soit l'existence de la préclusion promissoire est une question de droit et je ne suis donc tenu à aucune retenue judiciaire. Les conditions de son application sont remplies;
- (2) soit la conclusion selon laquelle M. Wong a été induit en erreur est au moins une question mixte de droit et de fait et la conclusion selon laquelle M. Wong n'a pas été induit en erreur est déraisonnable, ou si je suis tenu à une plus grande retenue judiciaire, la décision du défendeur est manifestement déraisonnable.

IV. CONCLUSION

[42] Il n'est pas nécessaire que je tranche la question contractuelle ni celle de la « divulgation sous toutes réserves ». Ces questions n'ont pas non plus été soulevées dans le cadre de l'examen au deuxième niveau.

[43] Je conclus donc que la préclusion empêche le défendeur de nier que l'appelant a le droit d'être considéré comme ayant rempli la condition 6a) de la Circulaire d'information 00-IR en vigueur le 16 septembre 2005.

[44] La présente demande de contrôle judiciaire sera accueillie avec dépens, la décision du 11 septembre 2006 sera annulée et l'affaire sera renvoyée avec comme instruction que les divulgations du demandeur doivent être considérées comme volontaires et que sa demande d'admission au PDV doit être réévaluée sur ce fondement.

JUGEMENT

LA COUR STATUE que la présente demande de contrôle judiciaire est accueillie avec dépens, la décision du 11 septembre 2006 est annulée et l'affaire est renvoyée avec comme instruction que les divulgations du demandeur doivent être considérées comme volontaires et que sa demande d'admission au PDV doit être réévaluée sur ce fondement.

« Michael L. Phelan »

Juge

Traduction certifiée conforme
Suzanne Bolduc, LL.B.

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-1797-06

INTITULÉ : CHARLIE WONG
c.
LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

LIEU DE L'AUDIENCE : SASKATOON (SASKATCHEWAN)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 30 MAI 2007

**MOTIFS DU JUGEMENT
ET JUGEMENT :** LE JUGE PHELAN

DATE DES MOTIFS : LE 13 JUIN 2007

COMPARUTIONS :

Beaty F. Beaubier
Laura P. Barrett
POUR LE DEMANDEUR

Karen Janke
POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

STEVENSON HOOD THORNTON
BEAUBIER LLP
Avocats
Saskatoon (Saskatchewan)
POUR LE DEMANDEUR

JOHN H. SIMS, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Saskatoon (Saskatchewan)
POUR LE DÉFENDEUR