

**Date : 20080429**

**Dossier : T-1094-06**

**Référence : 2008 CF 554**

**Ottawa (Ontario), le 29 avril 2008**

**En présence de monsieur le juge Blanchard**

**ENTRE :**

**3500772 CANADA INC.**

**demanderesse**

**et**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL  
et L'AGENCE DU REVENU DU CANADA**

**défendeurs**

**MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT**

**I. Introduction**

[1] Il s'agit d'une demande de contrôle judiciaire de la décision du ministre du Revenu national (le ministre), datée du 30 mai 2006 et rendue par sa déléguée, Arlene White, directrice à l'Agence du revenu du Canada (ARC). Dans la décision, le ministre a refusé d'exercer son pouvoir discrétionnaire prévu par le paragraphe 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.) (la Loi), pour annuler l'arriéré d'intérêts s'élevant à 72 280,81 \$ dû par la demanderesse. Le ministre a en outre refusé la demande présentée par la demanderesse en

vue de modifier sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition se terminant le 31 juillet 1999.

[2] La demanderesse sollicite une ordonnance annulant la décision contestée, ordonnant à l'ARC de renoncer aux intérêts accumulés et l'autorisant à modifier sa déclaration de revenus de l'année 1999. Subsidiairement, la demanderesse demande que l'affaire soit renvoyée au ministre afin qu'un autre de ses délégués rende une nouvelle décision. La demanderesse sollicite en outre les dépens de la présente demande.

## II. Les dispositions d'équité

[3] La demande fondée sur les dispositions d'équité a été traitée au bureau de Vancouver de l'ARC. Il existe à l'égard de telles demandes une disposition prévoyant un processus d'examen à deux niveaux. L'examen de premier niveau de la demande fondée sur les dispositions d'équité est assigné à un agent de l'ARC (le premier agent) qui analyse le fondement de la demande et établit si elle devrait être accordée ou refusée. Un rapport, qui inclut la recommandation du premier agent, est alors préparé et transmis au premier comité, lequel comité est composé d'un chef d'équipe et d'un gestionnaire ou de plusieurs gestionnaires. Le premier comité examine alors le rapport et décide s'il accorde ou refuse la demande fondée sur les dispositions d'équité. La décision à cet égard est ensuite communiquée par écrit au contribuable.

[4] Un contribuable qui n'accepte pas la décision rendue par le premier comité peut introduire une demande d'examen de deuxième niveau de sa demande fondée sur les dispositions

d'équité. L'examen de deuxième niveau de la demande fondée sur les dispositions d'équité est assigné à un autre agent de l'ARC (le deuxième agent) qui analysera de nouveau le fondement de la demande et décidera si la demande devrait être accordée. Il prépare ensuite un rapport, qui inclut une recommandation, qui sera transmis au deuxième comité, comité de nouveau composé d'un chef d'équipe et d'un gestionnaire et du directeur adjoint de la Direction du recouvrement des recettes. Le deuxième comité examine le rapport et décide s'il accorde ou refuse la demande. De nouveau, la décision est communiquée par écrit au contribuable.

[5] Le pouvoir discrétionnaire du ministre de renoncer à tout ou à partie de quelque pénalité ou intérêt payable par ailleurs en application de la Loi ou d'annuler en tout ou en partie quelque pénalité ou intérêt se trouve au paragraphe 220(3.1). Les Lignes directrices sont publiées par le ministre afin d'aider à trancher des demandes fondées sur les dispositions d'équité. Ces Lignes directrices ont pour but d'encadrer le pouvoir discrétionnaire du ministre. Le paragraphe 5 des Lignes directrices prévoit que les pénalités et les intérêts peuvent faire l'objet d'une annulation ou d'une renonciation, en tout ou en partie si ces intérêts ou ces pénalités découlent de situations indépendantes de la volonté du contribuable ou de l'employeur. En outre, le paragraphe 10 énumère des points dont le ministre tient compte pour prendre sa décision. Les Lignes directrices n'ont pas pour objet d'être exhaustives ni de restreindre l'esprit ou l'intention de la Loi.

[6] Dans la présente affaire, une demande fondée sur les dispositions d'équité a été introduite au premier niveau en ce qui concerne les motifs de situations extraordinaires. Une demande fondée sur les dispositions d'équité a été parallèlement introduite au premier niveau en ce qui concerne les motifs de difficultés financières. La demande fondée sur les dispositions d'équité

pour des motifs de difficultés financières n'est pas contestée en l'espèce. La demanderesse ne conteste que la décision rendue à l'égard de la demande fondée sur les dispositions d'équité en ce qui concerne les « situations extraordinaires ».

### III. Le contexte

[7] Trois sociétés distinctes sont en cause dans la présente affaire :

- i) 3500772 Canada Inc. (la demanderesse);
- ii) Conor Pacific Environment Technologies Inc. (CPET), une société canadienne inscrite à la bourse de Toronto [CPET a changé sa dénomination sociale pour Conor Pacific Group Inc. (Conor Group), puis pour Precision Assessment Technology Corporation];
- iii) Conor Pacific Canada Inc. (Conor Canada).

[8] La demanderesse est une société de portefeuille dont la seule activité consistait à détenir des actions de CPET. Conor Canada est la société mère de la demanderesse. À l'époque pertinente, la source des fonds de Conor Canada était la vente des actions de CPET ou les honoraires perçus de CPET.

[9] Au cours de l'année d'imposition 1999, la demanderesse a vendu un certain nombre de ses actions de CPET, ce qui a entraîné un impôt à payer de 149 938,50 \$. Au moment de la vente, il n'y avait pas d'inquiétude quant à la viabilité financière de CPET et la demanderesse avait l'intention de payer les impôts dus par suite de la vente en vendant d'autres actions de CPET.

[10] Le 10 novembre 2000, CPET a demandé la protection contre la faillite en vertu de la *Loi sur les arrangements avec les créanciers des compagnies* (LACC), ce qui a entraîné une chute de la valeur des actions de CPET. La demanderesse n'a pas pu payer à temps l'impôt dû puisqu'elle était incapable de liquider les actions ordinaires de CPET. La demanderesse a payé l'impôt dû en 2004 selon des modalités de paiement différé consenties par l'ARC. À ce moment, des intérêts s'étaient accumulés sur l'impôt dû.

[11] De 2000 à 2004, Conor Canada a prêté des fonds à CPET afin que cette dernière puisse poursuivre ses activités. En 2001, CPET a cessé d'être sous la protection de la LACC. En janvier 2003, la société Conor Group (anciennement CPET) a formé contre l'ARC une action dans laquelle elle invoquait que CPET avait été forcée de demander la protection de la LACC en raison de la saisie illégale par l'ARC d'un montant de 501 582,44 \$ appartenant à CPET pour payer une dette d'impôt en souffrance. La demanderesse soutient que cette saisie a entraîné pour CPET un manquement à ses obligations financières et la perte de sa principale source de soutien financier.

A. *Première demande fondée sur les dispositions d'équité*

[12] Le 23 décembre 2003, la demanderesse a présenté au MRN une « demande fondée sur les dispositions d'équité » en alléguant que l'obligation fiscale qu'elle avait contractée découlait d'une situation indépendante de sa volonté. Les circonstances sous-jacentes invoquées au soutien de la demande étaient les suivantes :

[TRADUCTION]

CPET a été forcée de demander la protection contre la faillite suivant la [LACC] en raison des mesures prises par divers services du gouvernement, notamment par l'ARC [...]. Ces mesures incluent le retrait illégal par l'ARC de fonds dans les comptes bancaires de CPET, ce qui a donné lieu à la révocation du crédit consenti par les banquiers de CPET. Cette révocation a forcé la demande de protection contre la faillite et a entraîné la dépréciation de la valeur de l'action, ce qui a fait que le contribuable a été incapable de payer.

[13] La demanderesse a en outre demandé une modification à sa déclaration de revenus pour l'année 1999, laquelle année est frappée de prescription, pour verser un dividende à la société mère du contribuable, ce qui entraînerait un crédit d'impôt remboursable d'environ 50 000 \$.

[14] L'examen de la demande fondée sur les dispositions d'équité de premier niveau en ce qui concerne les motifs de « situations extraordinaires » a été assignée à l'agent de l'ARC David Kirk. M. Kirk a examiné la demande de dispense présentée par la demanderesse et a préparé un rapport pour Mme Narrin Gill, directrice adjointe, Direction de la validation et de l'exécution, et membre du comité d'équité de premier niveau. Dans son rapport, M. Kirk a déclaré que le contribuable a demandé la protection contre la faillite à l'automne 2000, qu'il prétendait que des mesures prises par divers services du gouvernement avaient entraîné la chute de la valeur des actions et qu'il avait déposé une action contre divers services du gouvernement, notamment l'ARC, et que, si le contribuable avait gain de cause, quelqu'un d'autre pourrait être responsable des intérêts. M. Kirk a recommandé que la demande de dispense de la demanderesse soit rejetée.

[15] Dans une lettre datée du 7 juin 2005 adressée à la demanderesse, dix-huit (18) mois après que la demande fondée sur les dispositions d'équité a été présentée, Mme Gill a refusé la demande de dispense présentée par la demanderesse pour le motif qu'il ne semblait pas y avoir d'erreurs dans les mesures prises par l'ARC et qu'on ne saurait dire que la dépréciation de la valeur de l'action découlait d'une situation indépendante de la volonté de la société. Elle a de plus refusé la demande de modification de la déclaration de revenus de 1999 présentée par la demanderesse pour le motif que le pouvoir discrétionnaire d'évaluer de nouveau une déclaration de revenus frappée de prescription s'applique seulement aux déclarations d'individus et de fiducies testamentaires et non aux déclarations de revenus des sociétés. Voir le paragraphe 152(4.2) de la Loi.

[16] L'agent de l'ARC Larry Wohl a été nommé pour traiter la demande fondée sur les dispositions d'équité de premier niveau à l'égard de la demande de dispense présentée par la demanderesse sur le fondement de « difficultés financières » et a recommandé que la demande soit refusée. Le premier comité a adopté la recommandation de M. Wohl et a communiqué à la demanderesse la décision du comité par une lettre datée du 21 juillet 2005. Le motif de refus de la demande fondée sur les difficultés financières était que le bilan de la demanderesse daté du 31 décembre 2003 indiquait que la société avait déclaré des dividendes s'élevant à 697 687 \$ au cours de 2003 alors qu'il y avait un solde d'impôt dû.

[17] Le 16 décembre 2005, la demanderesse a interjeté appel de la décision rendue à l'égard de la demande fondée sur les dispositions d'équité de premier niveau en déposant une deuxième demande fondée sur les dispositions d'équité.

[18] La deuxième demande fondée sur les dispositions d'équité semble être également fondée sur les motifs de « difficultés financières » et de « situations extraordinaires ». Cependant, dans la présente demande de contrôle judiciaire, la demanderesse conteste la décision seulement en ce qui concerne les motifs de « situations extraordinaires ».

B. *La deuxième demande fondée sur les dispositions d'équité*

[19] Dans sa lettre du 16 décembre 2005, la demanderesse soutenait que certains faits avaient été mal compris dans la décision rendue à l'égard de la demande fondée sur les dispositions d'équité de premier niveau. La demanderesse a présenté ce qui suit en vue de clarifier les faits :

1. À l'époque pertinente :
  - a) la source des fonds de la demanderesse était des avances de Conor Pacific Canada ou la vente d'actions de Conor Pacific Environmental Technologies Inc. (CPET);
  - b) la source des fonds de Conor Pacific Canada était de la même façon la vente d'actifs, à savoir des actions de CPET, ou des honoraires perçus de CPET.
2. À la fin de 1999, le ministère de l'Environnement avait refusé de payer des redditions de compte faites comme il se doit pour du travail fait comme il se doit, et en 2000 le ministre du Revenu national a de façon illégale causé le retrait des derniers montants du fonds de roulement de CPET, ce qui a entraîné le blocage de ses comptes bancaires. Avec des comptes bancaires bloqués, le marché des actions de CPET s'est complètement effondré – presque instantanément. Ces événements étaient des situations extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse. Ils se sont en outre produits rapidement, ce qui a fait qu'il n'y avait pas d'argent disponible pour CPET ou pour la demanderesse.
3. Ces événements ont si gravement nui à CPET, à Conor Pacific Canada et à la demanderesse, qu'elles ont été incapables de lever des capitaux

d'autres sources. Le non-paiement des impôts n'était pas un refus; il était plutôt dû à l'incapacité d'obtenir les fonds nécessaires.

4. Au cours de la période de 2000 jusqu'en 2003 ou 2004, tout l'argent que Conor Pacific Canada avait est allé à CPET afin de tenter d'effectuer le sauvetage de la société. Des fonds ont été empruntés pour effectuer le sauvetage de la société et, jusqu'au remboursement de ces fonds en 2003, il n'y avait pas d'argent disponible. Des actifs ont été liquidés et les activités ont été réduites à presque rien. Pour mettre les choses en perspective, l'effectif de CPET est passé d'environ 400 employés au Canada à quatre.

[20] Mme Suk Poon a été nommée comme agente d'équité de deuxième niveau. Elle a examiné la demande de dispense de deuxième niveau et elle a préparé un rapport pour le deuxième comité. Le comité a approuvé la recommandation de Mme Poon de refuser la demande présentée par la demanderesse. Le rapport de Mme Poon a été transmis à Mme Arlene White, directrice du bureau des services fiscaux de Vancouver. Dans une lettre datée du 30 mai 2006 adressée à la demanderesse, Mme White a refusé la deuxième demande de dispense présentée par la demanderesse. Il s'agit de la décision faisant l'objet du contrôle en l'espèce.

[21] Pour rendre sa décision, Mme White a examiné les documents suivants du dossier de l'ARC :

- a) les demandes fondées sur les dispositions d'équité de premier niveau et de deuxième niveau présentées par la demanderesse;
- b) les rapports quant aux examens de premier niveau et de deuxième niveau préparés à l'égard des demandes fondées sur les dispositions d'équité;
- c) une note de présentation de Mme Loretta Bemister, directrice adjointe, Division de la vérification et membre du deuxième comité, laquelle note résumait la demande fondée sur les dispositions d'équité de deuxième niveau présentée par la demanderesse;

- d) la correspondance entre la demanderesse et les agents de l'ARC conservée au dossier;
- e) les Lignes directrices de l'ARC sur les remboursements et l'octroi de dispense d'intérêts.

[22] La demanderesse n'a pas demandé à l'ARC de procéder à un deuxième examen à l'égard de sa demande de modification de sa déclaration de revenus frappée de prescription. L'ARC n'a pas traité de cette question dans son deuxième examen. Dans sa note de service à Mme White, Mme Bemister a mentionné que cette demande avait été refusée lors du premier examen de la demande fondée sur les dispositions d'équité. Mme White n'a pas traité de cette question dans sa lettre à la demanderesse. Lors de l'audience de la demande de contrôle judiciaire principale, la demanderesse s'est désistée de sa demande de dispense se rapportant à sa demande visant à modifier sa déclaration frappée de prescription.

#### IV. Les dispositions pertinentes de la Loi

**152(4.2)** Malgré les paragraphes (4), (4.1) et (5), pour déterminer à un moment donné après la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable à un contribuable -- particulier, autre qu'une fiducie, ou fiducie testamentaire -- pour une année d'imposition le remboursement auquel le contribuable a droit à ce moment pour l'année ou la réduction d'un montant payable par le contribuable pour l'année en vertu de la présente partie, le ministre peut, sur demande du contribuable:

a) établir de nouvelles cotisations concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités payables par le contribuable pour

**152(4.2)** Notwithstanding subsections 152(4), 152(4.1) and 152(5), for the purpose of determining, at any time after the expiration of the normal reassessment period for a taxpayer who is an individual (other than a trust) or a testamentary trust in respect of a taxation year,

(a) the amount of any refund to which the taxpayer is entitled at that time for that year, or

(b) a reduction of an amount payable under this Part by the taxpayer for that year, the Minister may, if application therefor has been made by the taxpayer,

l'année en vertu de la présente partie;

b) déterminer de nouveau l'impôt qui est réputé, par les paragraphes 120(2) ou (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 127.1(1), 127.41(3) ou 210.2(3) ou (4), avoir été payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année ou qui est réputé, par le paragraphe 122.61(1), être un paiement en trop au titre des sommes dont le contribuable est redevable en vertu de la présente partie pour l'année.

[...]

**220. (3.1)** Le ministre peut, à tout moment, renoncer à tout ou partie de quelque pénalité ou intérêt payable par ailleurs par un contribuable ou une société de personnes en application de la présente loi, ou l'annuler en tout ou en partie. Malgré les paragraphes 152(4) à (5), le ministre établit les cotisations voulues concernant les intérêts et pénalités payables par le contribuable ou la société de personnes pour tenir compte de pareille annulation.

(c) reassess tax, interest or penalties payable under this Part by the taxpayer in respect of that year, and

(d) redetermine the amount, if any, deemed by subsection 120(2) or (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 127.1(1), 127.41(3) or 210.2(3) or (4) to be paid on account of the taxpayer's tax payable under this Part for the year or deemed by subsection 122.61(1) to be an overpayment on account of the taxpayer's liability under this Part for the year.

...

**220. (3.1)** The Minister may at any time waive or cancel all or any portion of any penalty or interest otherwise payable under this Act by a taxpayer or partnership and, notwithstanding subsections 152(4) to 152(5), such assessment of the interest and penalties payable by the taxpayer or partnership shall be made as is necessary to take into account the cancellation of the penalty or interest.

## V. Les questions en litige

[23] Deux questions sont à examiner dans la présente demande :

1. Le ministre a-t-il fondé sa décision sur une conclusion de fait erronée, tirée de façon abusive ou arbitraire ou sans tenir compte des éléments dont il dispose?
2. Le ministre a-t-il commis une erreur du fait qu'il aurait entravé son pouvoir discrétionnaire suivant le paragraphe 220(3.1) en interprétant erronément les Lignes directrices et en accordant une importance excessive aux « situations extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse » tout en omettant de prendre en compte d'autres parties pertinentes des Lignes directrices?

VI. La norme de contrôle

[24] La demanderesse et le défendeur soutiennent que la norme de contrôle applicable est la décision raisonnable *simpliciter*.

[25] Dans *Lanno c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 153, la Cour d'appel fédérale a mené une analyse pragmatique et fonctionnelle et a conclu que la norme de contrôle applicable à une décision rendue par le ministre en vertu des dispositions d'équité est la décision raisonnable *simpliciter*. Voir également *Comeau c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 271, (2005), 361 N.R. 141 (C.A.F.), au paragraphe 16. Depuis la décision *Lanno*, la Cour fédérale a appliqué invariablement la norme de la décision raisonnable dans le contexte du contrôle de décisions rendues en application du paragraphe 220(3.1) de la Loi. Voir, entre autres, *Succession Dort c. Canada (Ministre du Revenu national - M.R.N.)*, 2005 CF 1201, [2005] 4 C.T.C. 233 (C.F.); *Succession Dobson c. Canada (Procureur général)*, 2007 CF 565, [2007] 4 C.T.C. 93 (C.F.); *Carter-Smith c. Canada (Procureur général)*, 2006 CF 1175, [2007] 1 C.T.C. 163 (C.F.); *Young c. Canada (Procureur général)*, 2006 CF 1164, [2007] 1 C.T.C. 124 (C.F.).

[25] La Cour suprême du Canada dans l'arrêt *David Dunsmuir c. Sa Majesté la Reine du chef de la province du Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, a récemment décidé qu'il y a maintenant seulement deux normes de contrôle : la raisonnable et la décision correcte. Dans ses motifs, la Cour suprême a décrit les concepts de ces deux normes et a fourni des indications visant à établir

la norme de contrôle appropriée devant être appliquée dans chacun des cas. Aux paragraphes 55 et 56 des motifs du jugement de la Cour suprême, le juge Bastarache et le juge Lebel, au nom de la majorité, ont écrit ce qui suit :

[55] Les éléments suivants permettent de conclure qu'il y a lieu de déférer à la décision et d'appliquer la norme de la raisonnable :

- Une clause privative : elle traduit la volonté du législateur que la décision fasse l'objet de déférence.
- Un régime administratif distinct et particulier dans le cadre duquel le décideur possède une expertise spéciale (p. ex., les relations de travail).
- La nature de la question de droit. Celle qui revêt « une importance capitale pour le système juridique [et qui est] étrangère au domaine d'expertise » du décideur administratif appelle toujours la norme de la décision correcte (*Toronto (Ville) c. S.C.F.P.*, par. 62). Par contre, la question de droit qui n'a pas cette importance peut justifier l'application de la norme de la raisonnable lorsque sont réunis les deux éléments précédents.

[56] Dans le cas où, ensemble, ces facteurs militent en faveur de la norme de la raisonnable, il convient de déférer à la décision en faisant preuve à son endroit du respect mentionné précédemment. Il n'y a rien d'incohérent dans le fait de trancher certaines questions de droit au regard du caractère raisonnable. Il s'agit simplement de confirmer ou non la décision en manifestant la déférence voulue à l'égard de l'arbitre, compte tenu des éléments indiqués.

[26] Les éléments précédemment mentionnés faisaient partie des éléments pris en compte par la Cour d'appel dans l'arrêt *Lanno*. Dans cet arrêt, la Cour a conclu ce qui suit : l'octroi d'une dispense est une mesure discrétionnaire et ne peut être revendiqué de droit; la décision n'est pas protégée par une clause privative et est assujettie au contrôle judiciaire par la Cour fédérale; la décision combine la détermination de faits et un examen de la politique d'administration, et parfois des questions de droit. Le décideur a une expertise supérieure à celle des tribunaux à

l'égard des questions de politique d'administration fiscale, mais il n'a pas une expertise supérieure à l'égard des questions de droit ou des conclusions de fait. La Cour d'appel fédérale a conclu que tous ces éléments tendent vers la norme de la raisonnable. À mon avis, rien dans l'arrêt *Dunsmuir* ne m'amène à tirer une conclusion différente. J'appliquerai donc la norme de la raisonnable dans la présente demande.

[27] La Cour suprême, au paragraphe 47 de ses motifs, a fourni des indications additionnelles lorsqu'elle a exposé la démarche à suivre pour l'application de la « nouvelle » norme de la raisonnable :

La norme déferente du caractère raisonnable procède du principe à l'origine des deux normes antérieures de raisonnable : certaines questions soumises aux tribunaux administratifs n'appellent pas une seule solution précise, mais peuvent plutôt donner lieu à un certain nombre de conclusions raisonnables. Il est loisible au tribunal administratif d'opter pour l'une ou l'autre des différentes solutions rationnelles acceptables. La cour de révision se demande dès lors si la décision et sa justification possèdent les attributs de la raisonnable. Le caractère raisonnable tient principalement à la justification de la décision, à la transparence et à l'intelligibilité du processus décisionnel, ainsi qu'à l'appartenance de la décision aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit.

## VII. L'analyse

1. *Le ministre a-t-il fondé sa décision sur une conclusion de fait erronée, tirée de façon abusive ou arbitraire ou sans tenir compte des éléments dont il dispose?*

[28] La demanderesse soutient que la décision ne tient pas compte de certains faits pertinents et qu'elle comporte une appréciation erronée de certains autres faits. Elle soutient que ces faits

constituent le fondement de la décision du ministre et que, par conséquent, la décision est manifestement erronée.

[29] Un examen du dossier démontre qu'il y a des erreurs de fait et des omissions dans le premier rapport et dans le deuxième rapport. Dans le premier rapport, on trouve les appréciations erronées suivantes de faits et d'arguments. D'abord, le rapport indique que le contribuable a demandé la protection contre la faillite à l'automne 2000 alors qu'en fait c'était CPET qui avait demandé la protection contre la faillite; deuxièmement, le rapport indique que le contribuable avait déposé une action en justice contre différents services du gouvernement, notamment contre l'ARC, alors que le dossier montre que le procès a été intenté par Conor Group et non par la demanderesse. Troisièmement, le rapport ne reflète pas une compréhension de l'argumentation de la demanderesse et énonce que le contribuable soutenait que les mesures prises par différents services du gouvernement ont entraîné la chute de la valeur des actions, alors que la demanderesse avait soutenu que CPET a été forcée de demander la protection contre les créanciers suivant la LACC en raison des mesures prises par l'ARC et par d'autres services. C'est en raison de la demande de protection contre les créanciers faite par CPET que la valeur des actions ordinaires a dégringolé, ce qui a fait qu'il a été impossible pour la demanderesse de payer la dette d'impôt en temps opportun.

[30] Le deuxième rapport comporte également des erreurs de fait et des omissions. En particulier :

a) le rapport ne mentionne pas que CPET a demandé la protection en vertu de la LACC et ne mentionne pas l'effet de cette demande sur la valeur de ses actions ordinaires, comme le soutenait la demanderesse;

b) le rapport reprend l'erreur contenue dans le premier rapport, à savoir que le « contribuable » a déposé une action en justice contre l'ARC et contre différents services du gouvernement;

c) le rapport confond Conor Canada, qui fournissait des fonds à CPET pendant qu'elle avait des difficultés financières, avec la demanderesse. Cela ressort de façon évidente du rapport qui énonce que [TRADUCTION] « [...] la situation financière et les activités de CPET n'ont pas de conséquences sur la capacité de la société de payer les impôts dus. L'explication donnée à cet égard était que l'argent disponible a été utilisé pour effectuer le sauvetage d'une autre société. Il s'agit d'un choix de l'entreprise quant à l'utilisation des fonds et non d'une situation pour envisager une renonciation quant aux intérêts ». Il n'y a simplement pas de preuve au dossier à l'appui de l'affirmation selon laquelle la demanderesse a utilisé des fonds afin de tenter d'effectuer le sauvetage de CPET.

[31] Je suis convaincu que le premier agent et le deuxième agent ont omis de prendre en compte les faits précédemment mentionnés et les arguments de la demanderesse et ont fait une appréciation erronée à cet égard. Je suis en outre convaincu que ces erreurs ont pu faire en sorte que le ministre ait conclu que les difficultés de la demanderesse étaient attribuables à ses décisions d'affaires et non à une situation indépendante de sa volonté. C'est là clairement l'impression qu'a eue Mme White, qui a rendu la décision définitive du ministre à l'égard de la

demande fondée sur les dispositions d'équité présentée par la demanderesse, laquelle décision fait l'objet du présent contrôle. Elle a déclaré ce qui suit dans sa décision définitive :

[TRADUCTION]

[...] J'ai examiné en détail vos nouvelles observations et les observations que vous avez précédemment présentées et la réponse à votre demande initiale. Mon examen n'a démontré aucune erreur ou mesure incorrecte de la part de l'ARC dans la présente affaire. Les événements qui ont entraîné la dépréciation de la valeur des investissements de la société et l'utilisation des fonds de la société pour tenter d'effectuer le sauvetage d'une entreprise sont des événements et des choix se rapportant à l'entreprise. Nous n'estimons pas qu'il s'agisse de situations admissibles à une dispense suivant les dispositions d'équité de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. [Non souligné dans l'original.]

[32] Un examen des transcriptions du contre-interrogatoire de Mme White confirme qu'elle s'est fondée sur le deuxième rapport et sur la note de service de Loretta Bemister pour la préparation de sa décision. Elle a attesté qu'elle n'avait pas tenu compte du fait que CPET avait demandé la protection contre ses créanciers en vertu de la LACC lorsqu'elle a rendu sa décision. Elle a en outre reconnu qu'elle avait compris que la société qui devait faire l'objet d'un sauvetage était CPET et que la source des fonds était Conor Canada, et non la demanderesse comme le suggérait Mme Poon dans le deuxième rapport. Il est évident que les erreurs et les omissions contenues dans le premier rapport et dans le deuxième rapport, et répétées dans la note de service de Loretta Bemister, ont été essentiellement adoptées par Mme White lorsqu'elle a rendu sa décision.

[33] Je ne peux que conclure que la décision était fondée sur des conclusions de fait erronées tirées sans tenir compte des éléments de preuve au dossier. Il n'appartient pas à la Cour de faire des hypothèses quant au résultat qui aurait été obtenu si les erreurs dont il a été précédemment traité n'avaient pas été commises. Je suis convaincu que ces erreurs sont susceptibles de contrôle et justifient l'intervention de la Cour.

2. *Le ministre a-t-il commis une erreur du fait qu'il aurait entravé son pouvoir discrétionnaire suivant le paragraphe 220(3.1) en interprétant erronément les Lignes directrices et accordant une importance excessive aux « situations indépendantes de la volonté de la demanderesse » tout en omettant de prendre en compte d'autres parties pertinentes des Lignes directrices?*

[34] Ma conclusion à l'égard de la première question est déterminante quant à la présente demande. Je pense néanmoins qu'il est utile d'examiner la deuxième question soulevée par la demanderesse.

[35] La demanderesse soutient que le ministre a entravé son pouvoir discrétionnaire du fait d'avoir interprété erronément les Lignes directrices. Elle soutient que Mme White a commis une erreur susceptible de contrôle du fait d'avoir exigé que la situation indépendante de la volonté du contribuable soit une « situation extraordinaire ». Elle soutient qu'une telle interprétation est incompatible avec le paragraphe 5 des Lignes directrices qui énumère simplement « les situations extraordinaires » comme des exemples de situations qui sont indépendantes de la volonté du contribuable. La demanderesse soutient que le paragraphe 220(3.1) de la Loi et les Lignes directrices ne prévoient pas une telle limitation au pouvoir discrétionnaire du ministre.

[36] La demanderesse soutient en outre que la déléguée du ministre a omis de correctement tenir compte des points énumérés au paragraphe 10 des Lignes directrices. Ces points, dont le fait pour la demanderesse d'avoir respecté dans le passé ses obligations et la question de savoir si elle a agi avec diligence pour remédier à tout retard, doivent être pris en compte dans une demande fondée sur les dispositions d'équité. Elle soutient que le ministre, du fait d'avoir omis de les prendre en compte, a commis une erreur susceptible de contrôle.

[37] Le défendeur soutient que, puisque la Loi et le Règlement sont muets quant aux critères qui devraient être pris en compte, la seule exigence est que les critères pris en compte soient pertinents et appliqués de bonne foi. Le défendeur reconnaît que le pouvoir discrétionnaire du ministre doit être exercé selon les règles de l'équité procédurale et soutient en outre que le pouvoir du ministre de renoncer aux pénalités ou aux intérêts ou de les annuler doit être exercé seulement dans des situations exceptionnelles ou extraordinaires.

[38] La circulaire d'information 92-2 prévoit des lignes directrices à suivre lorsque le ministre exerce son pouvoir discrétionnaire de renoncer aux intérêts ou de les annuler suivant le paragraphe 220(3.1). Le paragraphe 5 des Lignes directrices énonce des exemples de situations où il peut être justifié d'annuler les intérêts ou les pénalités ou de renoncer à ceux-ci :

5. Il sera convenable d'annuler la totalité ou une partie des intérêts ou des pénalités, ou de renoncer à ceux-ci, si ces intérêts ou ces pénalités découlent de situations indépendantes de la volonté du contribuable ou de l'employeur. Voici des exemples de situations extraordinaires qui pourraient empêcher un contribuable, un agent d'un contribuable, l'exécuteur d'une succession ou un employeur de faire un paiement dans les délais exigés ou de se conformer à d'autres exigences de la *Loi de l'impôt sur le revenu* :

- a) une calamité naturelle ou une catastrophe provoquée par l'homme comme une inondation ou un incendie;
- b) des troubles civils ou l'interruption de services comme une grève des postes;
- c) une maladie grave ou un accident grave;
- d) des troubles émotifs sérieux ou une souffrance morale grave comme un décès dans la famille immédiate.

[39] À mon avis, les Lignes directrices sont claires : elles énoncent que l'annulation des intérêts et des pénalités ou la renonciation à ceux-ci peut être autorisée dans des situations indépendantes de la volonté du contribuable. La jurisprudence a établi qu'il s'agit du principal facteur des Lignes directrices à être pris en compte par le ministre dans une demande de dispense fondée sur les dispositions d'équité (*Gandy c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2006 CF 862, [2006] 5 C.T.C. 109, au paragraphe 21 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.)). Je n'interprète pas les Lignes directrices comme exigeant qu'il s'agisse de situations qui soient à la fois « indépendantes de la volonté du contribuable ou de l'employeur » et « extraordinaires ». Dit autrement, les situations qui justifient une dispense peuvent très bien être décrites comme des situations « extraordinaires »; cependant, c'est parce qu'il s'agit de situations indépendantes de la volonté du contribuable que la dispense peut être accordée suivant les Lignes directrices. La situation ne doit pas nécessairement être « extraordinaire ».

[40] Les premier et deuxième rapports, sur lesquels Mme White s'appuie dans sa décision, sont largement fondés sur l'absence de situations extraordinaires. Au cours de son contre-interrogatoire, Mme White a déclaré qu'il doit exister des « situations extraordinaires »

mentionnées au paragraphe 5 des Lignes directrices pour que le ministre exerce son pouvoir discrétionnaire. Il s'agit d'une appréciation erronée des Lignes directrices.

[41] En outre, les points énumérés au paragraphe 10 des Lignes directrices n'ont pas été pris en compte dans la décision contestée. Les rapports préparés par M. Kirk et Mme Poon et les lettres de Mme Gill, de Mme Bemister et de Mme White ne tiennent nullement compte des points énoncés au paragraphe 10 des Lignes directrices. Il s'agit de points pertinents dans les circonstances et Mme White aurait dû en tenir compte dans sa décision.

[42] Dans l'arrêt *Nail Center and Esthetics Salon c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 166, [2005] 3 C.T.C. 88, au paragraphe 4, la Cour d'appel fédérale a clairement établi que les critères énoncés au paragraphe 10 des Lignes directrices constituent « [...] une liste non exhaustive des facteurs dont il est tenu compte dans l'exercice du pouvoir discrétionnaire prévu par la loi », mais a également décidé que, à tout le moins, le ministre doit tenir compte de ces facteurs. Cet arrêt est conforme à la décision rendue par le juge Harrington dans *Gandy* où il a déclaré aux paragraphes 20 et 21 que les Lignes directrices doivent être interprétées dans leur ensemble et que, quant aux quatre facteurs énumérés au paragraphe 10 des Lignes directrices, il y a « toujours lieu d'en tenir compte ».

[43] La décision faisant l'objet du contrôle a été rendue sur le fondement d'une appréciation erronée du paragraphe 5 des Lignes directrices et, par conséquent, ce paragraphe a été appliqué de façon erronée. En outre, la déléguée du ministre a omis de prendre en compte les points

énumérés au paragraphe 10 des Lignes directrices pour prendre sa décision. À mon avis, ces erreurs sont susceptibles de contrôle et justifient l'intervention de la Cour.

VIII. La conclusion

[44] Pour les motifs précédemment mentionnés, j'accueille la présente demande de contrôle judiciaire et je renvoie l'affaire au ministre afin qu'un autre de ses délégués rende une nouvelle décision conforme aux présents motifs.

[45] La demanderesse recevra ses dépens quant à la demande.

**JUGEMENT**

**LA COUR ORDONNE :**

1. La demande de contrôle judiciaire est accueillie.
  
2. L'affaire est renvoyée au ministre afin qu'un autre de ses délégués l'examine à nouveau et rende une nouvelle décision conforme aux présents motifs du jugement.
  
3. La demanderesse recevra ses dépens.

« Edmond P. Blanchard »

---

Juge

Traduction certifiée conforme

Danièle Laberge, LL.L.

**COUR FÉDÉRALE**

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** T-1094-06

**INTITULÉ :** 3500772 CANADA INC.  
c.  
MRN et al.

**LIEU DE L'AUDIENCE :** VANCOUVER (COLOMBIE-BRITANNIQUE)

**DATE DE L'AUDIENCE :** LE 20 FÉVRIER 2008

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

**DATE DES MOTIFS :** LE 29 AVRIL 2008

**COMPARUTIONS :**

Peter Rubin  
604-631-1330

POUR LA DEMANDERESSE

Karen Truscott  
604-775-6021

POUR LES DÉFENDEURS

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Blake, Cassels & Graydon

POUR LA DEMANDERESSE

John H. Sims, c.r.  
Sous-procureur général du Canada

POUR LES DÉFENDEURS