

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20100805

Dossier : T-2135-07

Référence : 2010 CF 809

[TRADUCTION CERTIFIÉE, NON RÉVISÉE]

Ottawa (Ontario), le 5 août 2010

En présence de monsieur le juge O'Keefe

ENTRE :

ROBERT D. HOLMES

demandeur

et

LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

défendeur

MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT

LE JUGE O'KEEFE

[1] La Cour statue sur une demande présentée en vertu de l'article 18.1 de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, ch. F-7, en vue d'obtenir le contrôle judiciaire d'une décision en date du 3 novembre 2007 par laquelle une directrice de l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a refusé d'exercer son pouvoir discrétionnaire de manière à dispenser le demandeur, en vertu de l'article 281.1 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15 (la LTA), du paiement de pénalités et d'intérêts dont il était redevable.

Le contexte

[2] Le demandeur, un homme d'affaires, a vendu de multiples appartements en copropriété situés à Moncton, au Nouveau-Brunswick. Il n'a pas remis la TVH sur la vente, contrairement à ce qu'exigeait la LTA. Lors d'une vérification, l'ARC a décelé l'erreur et a réclamé au demandeur 105 368,26 \$ à titre d'arriérés à payer.

[3] En février 2007, après avoir tenté sans succès d'interjeter appel de la cotisation établie à son égard, le demandeur a cherché à faire annuler les intérêts et les pénalités pour un montant approximatif de 11 434,43 \$ ou d'obtenir que l'ARC y renonce, en invoquant des dispositions de la LTA relatives à l'équité fiscale. Au soutien de sa demande d'annulation, le demandeur alléguait qu'il souffrait d'une grave dépression au moment des opérations immobilières en question. L'omission de percevoir les taxes appropriées n'était pas intentionnelle. Sa maladie l'avait amené à démissionner de l'emploi qu'il exerçait au Service correctionnel du Canada. Il avait commencé à recevoir des prestations complémentaires de remplacement du revenu en vertu de la *Loi sur les accidents du travail* pour son incapacité médicale permanente. Il a également reçu une indemnité forfaitaire de son employeur, mais affirmait que sa femme et son avocat s'occupaient de ses décisions financières parce qu'il n'était pas apte à le faire.

[4] Le 30 mars 2007, l'ARC a fait parvenir au demandeur une lettre de décision dans laquelle elle refusait sa demande au motif qu'il n'avait pas démontré que des circonstances extraordinaires l'avaient empêché de se conformer aux obligations que la loi lui imposait.

[5] Le 6 juin 2007, le demandeur a demandé à la directrice que cette décision fasse l'objet d'un second examen indépendant.

[6] Le 27 septembre 2007, M. Yvon Boudreau a préparé un résumé de la demande d'équité du demandeur ainsi qu'un résumé de ses antécédents fiscaux pour circulation interne. Il a recommandé que l'ARC renonce aux pénalités et aux intérêts applicables aux deux appartements en copropriété de même qu'aux intérêts accumulés sur ce compte depuis décembre 2006. Il a en outre recommandé que l'ARC renonce aux intérêts accumulés sur le montant total de pénalités pour la période comprise entre juin et septembre 2007 en raison de retards imputables au Ministère.

[7] Fait important à signaler, l'examen des antécédents fiscaux du demandeur a révélé plusieurs choses. Il a d'abord révélé que le fonctionnaire qui avait procédé à la première vérification dont le demandeur avait fait l'objet avait déjà conseillé le demandeur sur la façon de traiter la vente des appartements en copropriété. Il révélait aussi qu'après avoir fait l'objet d'un diagnostic de dépression, le demandeur avait acheté et rénové un immeuble commercial pour lequel il avait trouvé un locataire. De plus, depuis son diagnostic, le demandeur avait ouvert avec son fils un restaurant de restauration rapide appelé « Skipper Jacks », et il avait produit ses déclarations de TVH à temps.

[8] Le 28 septembre 2007, une deuxième note de service a été rédigée en réponse à la demande du demandeur. Cette note de service, établie par Kevin Jensen et intitulée [TRADUCTION] « Recommandations du comité d'équité » était signée par deux autres employés. On y recommandait le rejet de la demande du demandeur parce que :

1. Le demandeur avait de mauvais antécédents en matière de conformité;
2. Le demandeur avait sciemment laissé un solde s'accumuler dans son compte de TVH et dans ses comptes connexes;
3. On avait dit à deux reprises au demandeur qu'il devait effectuer lui-même le calcul du montant qu'il devait au titre de la TPS/TVH et/ou qu'il devait facturer la TPS/TVH au moment de la vente des appartements en copropriété;
4. Malgré son diagnostic de trouble dépressif grave et de trouble affectif bipolaire, le demandeur avait continué à acquérir des immeubles et à les rénover et avait ouvert un restaurant.

[9] Le 22 octobre 2007, la demande du demandeur a fait l'objet d'une troisième note de service qui portait sur l'opportunité de faire droit à la demande pour cause de difficultés financières. La note de service recommandait le rejet de la demande au motif que le demandeur disposait d'une valeur nette réalisable relativement aux immeubles en question et qu'il possédait des biens immobiliers non productifs de revenus à des fins de placement. Elle révélait aussi qu'après décembre 2006, le demandeur avait acheté un terrain commercial vacant.

[10] Dans la dernière décision rendue au sujet de la demande du demandeur, la directrice du Bureau des services fiscaux de Moncton (la directrice) a tenu compte de l'ensemble de la preuve

présentée par le demandeur, ainsi que des renseignements versés à son dossier et de chacune des recommandations. Elle a conclu que la situation du demandeur n'indiquait l'existence d'aucune difficulté financière ou circonstance extraordinaire qui justifierait l'annulation des pénalités. Elle a cependant décidé de renoncer aux intérêts qui s'étaient accumulés au cours de la période durant laquelle la demande avait été examinée.

Les questions en litige

[11] Les questions en litige sont les suivantes :

1. Le demandeur a-t-il plaidé un motif de contrôle approprié?
2. Quelle est la norme de contrôle applicable?
3. La décision finale de la directrice de l'ARC était-elle raisonnable?

Les observations écrites du demandeur

[12] Le demandeur soutient que la décision était déraisonnable, citant à l'appui la Circulaire d'information 07-1, qui renferme les lignes directrices régissant les décisions discrétionnaires relatives à l'annulation des pénalités ou des frais (les Lignes directrices). Le demandeur soutient que le trouble bipolaire diagnostiqué chez lui aurait dû être considéré comme une circonstance extraordinaire au sens de la partie II des Lignes directrices, parce qu'il l'empêchait de prendre des décisions logiques. On a appris, en contre-interrogatoire, que la directrice s'était fiée au rapport de la Commission des accidents du travail pour trouver des renseignements sur le trouble

bipolaire et qu'elle n'avait pas effectué d'autres recherches sur cette maladie. De plus, la décision de la directrice était fondée sur l'apparente incapacité du demandeur de continuer à prendre des décisions au sujet de ses affaires malgré son état, comme le démontraient les diverses opérations et ententes qu'il avait conclues après avoir reçu son diagnostic. En réalité, bon nombre de ces opérations étaient de toute évidence des décisions illogiques prises par le demandeur. Ainsi, il avait vendu une maison valant 350 000 \$ pour 200 000 \$ et avait emprunté 30 000 \$ pour financer l'achat d'un terrain commercial vacant de 5 000 \$. Le demandeur affirme aussi que le fait de prendre tout l'argent qu'il avait mis de côté pour sa retraite et de l'investir dans un restaurant était également une décision illogique.

Observations écrites du défendeur

[13] Le défendeur affirme que la norme de contrôle applicable est celle de la décision raisonnable. Le pouvoir discrétionnaire conféré au ministre aux termes de la LTA ressemble aux dispositions d'allègement pour les contribuables prévues par la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1, et les tribunaux ont jugé que les décisions prises en vertu de ces dispositions sont assujetties à la norme de contrôle de la décision raisonnable.

[14] Le défendeur affirme que la décision était raisonnable et que la directrice a tenu compte de l'ensemble des faits de l'espèce. Elle a examiné les déclarations du demandeur au sujet de son état de santé, mais elle ne disposait pas de suffisamment de renseignements pour expliquer comment l'état de santé du demandeur avait empêché celui-ci de se conformer à la loi. Elle

disposait également d'éléments de preuve suivant lesquels le demandeur avait été informé à deux reprises de la nécessité de percevoir et de verser la taxe lors de la disposition des appartements en copropriété. Elle disposait par ailleurs d'éléments de preuve portant sur la participation du demandeur à d'autres activités commerciales à l'époque en cause. En somme, sa décision était justifiée, transparente et intelligible, et elle appartenait de toute évidence aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit.

Analyse et décision

[15] **La première question en litige**

Le demandeur a-t-il plaidé un motif de contrôle approprié?

L'avocat du défendeur fait valoir dans son mémoire des faits et du droit que le demandeur n'a pas cité de motif de contrôle permettant à la Cour d'intervenir dans la façon dont le défendeur a exercé le pouvoir discrétionnaire que lui confère l'article 281.1 de la LTA.

[16] Le paragraphe 18.1(4) de la *Loi sur les Cours fédérales* ne précise pas les motifs en vertu desquels la Cour peut accueillir une demande de contrôle judiciaire concernant l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire conféré par la loi. Dans l'arrêt *Telfer c. Canada (Agence du revenu)*, 2009 CAF 23, [2009] 4 C.T.C. 123, malgré l'existence d'une lacune semblable, la Cour explique ce qui suit, au paragraphe 23 :

[...] les motifs énoncés au paragraphe 18.1(4) sont potentiellement applicables à une mesure administrative discrétionnaire, notamment l'erreur de droit (alinéa 18.1(4)c)) et le motif résiduel

prévu à l'alinéa 18.1(4)f) (« a agi de toute autre façon contraire à la loi »).

Je ne suis donc pas d'avis de conclure que le demandeur n'a pas invoqué un motif de contrôle approprié.

[17] **La deuxième question en litige**

Quelle est la norme de contrôle applicable?

L'article 281.1 de la LTA, qui est reproduit dans l'annexe de la présente décision, est une disposition d'équité qui confère plus particulièrement au ministre le pouvoir discrétionnaire de renoncer à des pénalités ou à des intérêts. Il ressemble essentiellement aux dispositions sur l'équité fiscale que l'on trouve dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, qui donnent lieu à des décisions qui, selon ce que la Cour d'appel fédérale a récemment confirmé, commandent un degré élevé de déférence (voir l'arrêt *Telfer*, précité).

[18] Lorsque la question porte sur un pouvoir discrétionnaire, la norme déférente de la raisonnable s'impose habituellement d'emblée (*Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, [2008] 1 R.C.S. 190, [2008] A.C.F. n° 9 (QL), au paragraphe 53). D'ailleurs, dans l'arrêt *Telfer*, précité, la Cour d'appel fédérale, a appliqué la norme de la raisonnable énoncée par la Cour suprême au paragraphe 47 de l'arrêt *Dunsmuir*. Cette approche oblige la cour de révision à scruter les qualités de la décision pour déterminer si le processus décisionnel suivi comportait la justification, la transparence et l'intelligibilité permettant de qualifier la décision de raisonnable,

et pour déterminer si la décision appartient aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit.

[19] Toutefois, dans l'arrêt *Telfer*, la Cour a également reconnu que cette approche n'était pas universelle. L'application de la norme de la raisonnable aux décisions administratives oblige la cour de révision à tenir compte du contexte (voir l'arrêt *Telfer*, précité, au paragraphe 29).

[20] Les décisions en matière d'équité fiscale sont informelles et elles ne sont pas des décisions juridictionnelles. Dans leur ouvrage souvent cité, les auteurs D. J. M. Brown et J. M. Evans citent expressément les décisions discrétionnaires rendues en vertu de dispositions sur l'équité fiscale ou l'allègement fiscal comme exemple de mesures discrétionnaires non juridictionnelles qui ne sont pas assujetties à une stricte obligation d'équité (Brown and Evans, *Judicial Review of Administrative Action in Canada*, Toronto, Canvasback, 1998 (édition à feuilles mobiles)], aux pages 15 à 21).

[21] À mon avis, le contrôle judiciaire des décisions fondées sur l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire conféré par la loi doit tenir compte des propos de la Cour suprême dans l'arrêt *Maple Lodge Farms Ltd. c. Canada*, [1982] 2 R.C.S. 2, aux pages 7 et 8 :

[...] C'est aussi une règle bien établie que les cours ne doivent pas s'ingérer dans l'exercice qu'un organisme désigné par la loi fait d'un pouvoir discrétionnaire simplement parce que la cour aurait exercé ce pouvoir différemment si la responsabilité lui en avait incombé. Lorsque le pouvoir discrétionnaire accordé par la loi a été exercé de bonne foi et, si nécessaire, conformément aux principes de justice naturelle, si on ne s'est pas fondé sur des considérations inappropriées ou étrangères à l'objet de la loi, les cours ne devraient pas modifier la décision.

[22] Pour ce qui est de la décision qui a été prise en l'espèce, je vais appliquer la norme déférente de la raisonnablement conformément à l'extrait précité.

[23] **La troisième question en litige**

La décision finale de la directrice de l'ARC était-elle raisonnable?

L'élément central de la demande de dispense du demandeur avait trait au trouble psychiatrique qui avait été diagnostiqué chez lui et des conséquences qu'il avait eues sur son aptitude à prendre des décisions logiques. Suivant le demandeur, sa situation entrainait carrément dans la catégorie des circonstances exceptionnelles envisagées par les Lignes directrices.

[24] Comme il a déjà été mentionné, un fonctionnaire qui connaissait bien les antécédents fiscaux du demandeur a recommandé à l'interne que l'on renonce aux pénalités et aux intérêts.

Voici un extrait de sa recommandation :

[TRADUCTION]

En décembre 2002, après avoir reçu des instructions sur les mesures à prendre pour modifier l'affectation de ses appartements en copropriété, l'inscrit a omis de révéler au vérificateur Don Daigle qu'il louait deux des appartements à ses enfants. M. Holmes avait fait l'objet d'un diagnostic de trouble dépressif majeur en août 2003. Je suis porté à croire que ce trouble ne s'est pas manifesté du jour au lendemain et que M. Holmes souffrait déjà de ce problème médical avant le mois d'août 2003 et qu'il en souffrait très probablement déjà en décembre 2002 lorsqu'il devait calculer lui-même le montant dû relativement aux taxes afférentes aux deux appartements occupés par ses enfants. Je recommande donc que l'on renonce aux pénalités et aux intérêts afférents à ces deux appartements. La réduction recommandée se chiffre à 9 830,28 \$, plus les intérêts accumulés sur cette somme depuis le mois de décembre 2006.

Par ailleurs, la seconde demande d'équité de M. Holmes a été soumise en juin 2007. En raison de retards imputables au Ministère, il a fallu attendre quatre mois avant que cette demande ne soit examinée. Je recommande en conséquence que l'on renonce aux intérêts accumulés sur le montant total des pénalités pour la période comprise entre juin 2007 et octobre 2007.

[25] Cette recommandation interne n'a pas été acceptée. Il semble plutôt que la directrice a réclamé une seconde note de service interne. Cette seconde note de service recommandait de refuser d'accorder l'allègement demandé pour les raisons suivantes :

1. Le demandeur avait de mauvais antécédents en matière de conformité;
2. Le demandeur avait sciemment laissé un solde s'accumuler dans son compte de TVH et dans ses comptes connexes;
3. On avait dit à deux reprises au demandeur qu'il devait effectuer lui-même le calcul du montant qu'il devait au titre de la TPS/TVH et/ou qu'il devait facturer la TPS/TVH au moment de la vente des appartements en copropriété;
4. Malgré son diagnostic de trouble dépressif grave et de trouble affectif bipolaire, le demandeur a continué d'acheter des immeubles, de les rénover et a acheté un restaurant.

[26] La lettre de décision adressée au demandeur ne contenait aucune explication sur l'opinion de la directrice sur son état de santé. Le passage pertinent portait simplement ce qui suit :

[TRADUCTION]
[...]

Après avoir examiné l'ensemble des circonstances de votre cas, je suis toujours d'avis que l'annulation des intérêts et des pénalités en raison de l'existence de difficultés financières ou de circonstances extraordinaires n'est pas justifiée et que la décision initiale de refuser votre demande devrait être confirmée [...]

[27] Comme la lettre de décision ne donnait aucune directive hormis une réponse à la demande, force m'est de conclure que la seconde note de service a été préférée à la première, sans pouvoir toutefois déterminer la raison de cette préférence. On n'explique pas non plus pourquoi une seconde recommandation était nécessaire.

[28] Bien qu'on s'attende à ce que les motifs exposés dans les décisions relatives à l'équité fiscale soient brefs et qu'ils traduisent le caractère informel dont nous avons déjà parlé, je m'attendrais à ce que le contribuable soit informé de la manière dont on a traité le principal facteur qu'il invoque. Les Lignes directrices laissent entendre que la décision doit être jusqu'à un certain point structurée.

[29] Je suis d'avis que, compte tenu des faits précis du dossier qui lui avait été soumis en l'espèce, la directrice avait l'obligation de donner, avec sa décision, des motifs expliquant, ne serait-ce que très brièvement, pourquoi le principal facteur invoqué par le demandeur n'avait pas été retenu. À défaut de tels motifs, le contribuable pouvait légitimement craindre que cette décision discrétionnaire soit prise sans tenir compte d'un facteur très pertinent.

[30] J'estime également que cette omission faisait en sorte qu'un élément essentiel de transparence manquait au processus suivi pour en arriver à cette décision. Dans un cas comme dans l'autre, cela suffit pour rendre la décision déraisonnable.

[31] J'accorderais peu ou point de valeur à la partie de son affidavit dans laquelle la directrice explique plus en détail sa décision. J'accorde également peu de poids à la transcription du contre-interrogatoire que le demandeur, qui se représentait lui-même, lui a fait subir. Ces éléments d'information ne sont pas repris dans la décision qui a effectivement été prise et ils n'ont été communiqués que pour appuyer ou justifier la première décision de la directrice.

[32] La demande de contrôle judiciaire est par conséquent accueillie et l'affaire est renvoyée au ministre pour qu'il prenne une nouvelle décision sur la question de savoir s'il y a lieu ou non d'annuler totalement ou en partie les pénalités imposées au demandeur.

JUGEMENT

LA COUR ACCUEILLE la demande de contrôle judiciaire et **RENVOIE** l'affaire au ministre pour qu'il prenne une nouvelle décision sur la question de savoir s'il y a lieu ou non d'annuler totalement ou en partie les pénalités imposées au demandeur.

« John A. O'Keefe »

Juge

Traduction certifiée conforme

Claude Leclerc, LL.B.

ANNEXE

Dispositions législatives applicables

Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. 1985, ch. E-15

<p>281.1(1) Le ministre peut, au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin d'une période de déclaration d'une personne ou sur demande de la personne présentée au plus tard ce jour-là, annuler les intérêts payables par la personne en application de l'article 280 sur tout montant qu'elle est tenue de verser ou de payer en vertu de la présente partie relativement à la période de déclaration, ou y renoncer.</p>	<p>281.1(1) The Minister may, on or before the day that is 10 calendar years after the end of a reporting period of a person, or on application by the person on or before that day, waive or cancel interest payable by the person under section 280 on an amount that is required to be remitted or paid by the person under this Part in respect of the reporting period.</p>
<p>(2) Le ministre peut, au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin d'une période de déclaration d'une personne ou sur demande de la personne présentée au plus tard ce jour-là, annuler tout ou partie des pénalités ci-après, ou y renoncer :</p>	<p>(2) The Minister may, on or before the day that is 10 calendar years after the end of a reporting period of a person, or on application by the person on or before that day, waive or cancel all or any portion of any</p>
<p><i>a)</i> toute pénalité devenue payable par la personne en application de l'article 280 avant le 1^{er} avril 2007 relativement à la période de déclaration;</p>	<p>(a) penalty that became payable by the person under section 280 before April 1, 2007, in respect of the reporting period; and</p>
<p><i>b)</i> toute pénalité payable par la personne en application des articles 280.1, 280.11 ou 284.01 relativement à une déclaration pour la période de déclaration.</p>	<p>(b) penalty payable by the person under section 280.1, 280.11 or 284.01 in respect of a return for the reporting period.</p>

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-2135-07

INTITULÉ : ROBERT D. HOLMES
c.
LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : Moncton (Nouveau-Brunswick)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 11 février 2010

**MOTIFS DU JUGEMENT
ET JUGEMENT :** LE JUGE O'KEEFE

**DATE DES MOTIFS
ET DU JUGEMENT :** Le 5 août 2010

COMPARUTIONS :

Robert D. Holmes LE DEMANDEUR

Caitlin Ward POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Robert D. Holmes LE DEMANDEUR
Moncton (Nouveau-Brunswick)

Myles J. Kirvan POUR LE DÉFENDEUR
Sous-procureur général du Canada