

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20220111

Dossier : A-100-17

Référence : 2022 CAF 5

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE RENNIE
LE JUGE LASKIN
LA JUGE MONAGHAN**

ENTRE :

THOMAS CARROLL

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue par vidéoconférence organisée par le greffe, le 9 décembre 2021.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 11 janvier 2022.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LA JUGE MONAGHAN

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE RENNIE
LE JUGE LASKIN**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20220111

Dossier : A-100-17

Référence : 2022 CAF 5

**CORAM : LE JUGE RENNIE
LE JUGE LASKIN
LA JUGE MONAGHAN**

ENTRE :

THOMAS CARROLL

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LA JUGE MONAGHAN

[1] Thomas Carroll interjette appel du jugement que la Cour canadienne de l'impôt a rendu (motifs du juge D'Arcy) le 23 février 2017 sur le fondement des motifs prononcés à l'audience le 16 février 2017. Le jugement rejetait l'appel de M. Carroll d'une cotisation établie pour l'année d'imposition 2009. L'unique question que devait trancher la Cour de l'impôt concernait les pénalités qui avaient été imposées à M. Carroll en vertu du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 (la Loi).

[2] Aux termes de cette disposition, toute personne qui « sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé [...] dans une déclaration, un formulaire, un certificat, un état ou une réponse [...] rempli, produit ou présenté, selon le cas, pour une année d'imposition [...] ou y participe, y consent ou y acquiesce » est passible d'une pénalité.

[3] Les faits essentiels ne sont pas en litige. M. Carroll a retenu les services d'une organisation appelée Fiscal Arbitrators pour la préparation de sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2009. La déclaration a été préparée et produite sur le fondement qu'en 2009, M. Carroll exploitait une entreprise et avait subi une perte. Le montant de la perte déclarée excédait les revenus que M. Carroll avait tirés d'autres sources en 2009. Fiscal Arbitrators a par conséquent demandé un report rétrospectif de perte, laquelle M. Carroll a présentée avec sa déclaration de 2009, dans laquelle il était demandé des remboursements d'impôt pour les années d'imposition 2007 et 2008.

[4] Devant la Cour de l'impôt, M. Carroll a reconnu qu'en 2009, il n'exploitait pas personnellement d'entreprise, qu'il avait confié la préparation de sa déclaration de revenus de 2009 à Fiscal Arbitrators, qui cette dernière avait préparé sa déclaration de revenus et demandé un report rétrospectif de perte et qu'il avait vérifié et signé les deux documents.

[5] Le ministre du Revenu national a établi la cotisation de M. Carroll pour l'année 2009 en tenant pour acquis que les renseignements fournis dans sa déclaration concernant le revenu brut,

les dépenses et les pertes nettes de son entreprise étaient faux et qu'il était passible des pénalités prévues au paragraphe 163(2).

[6] Devant la Cour de l'impôt, M. Carroll n'a pas contesté le refus du ministre de reconnaître la perte déclarée, mais il a contesté les pénalités imposées. L'élément central de la thèse de M. Carroll était que, à moins que l'acceptation du faux énoncé par l'Agence du revenu du Canada (ARC) ne donne lieu à un remboursement d'impôt ou à un autre avantage quelconque, le paragraphe 163(2) ne s'applique pas.

[7] La Cour de l'impôt a rejeté cette thèse et a conclu « que le paragraphe 163(2) n'exige pas qu'il y ait eu remboursement ». Cela n'a toutefois pas mis fin à l'appel. Puisqu'il revient à l'intimée d'établir, selon la prépondérance des probabilités, que les conditions pour l'imposition des pénalités prévues paragraphe 163(2) sont réunies, la Cour de l'impôt a voulu savoir si l'intimée s'était acquittée de ce fardeau.

[8] Compte tenu des éléments de preuve dont elle disposait, la Cour de l'impôt a conclu que M. Carroll avait participé à la production d'un faux énoncé dans une déclaration, dans des circonstances équivalant à faute lourde. Par conséquent, la Cour de l'impôt a jugé que les conditions d'application du paragraphe 163(2) étaient réunies et elle a rejeté l'appel de M. Carroll.

[9] Devant notre Cour, M. Carroll fait valoir les moyens suivants :

1. La Cour de l'impôt a commis une erreur en concluant que des pénalités peuvent être imposées en vertu du paragraphe 163(2) même si aucun remboursement n'a été

effectué; M. Carroll ajoute maintenant que des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) peuvent être imposées seulement si la déclaration de revenus a été acceptée telle qu'elle a été produite ou si un montant de revenu ou d'impôt est en litige;

2. Les faits n'étaient pas la conclusion selon laquelle les conditions d'application des pénalités pour faute lourde étaient réunies;
3. Il y a eu atteinte à son droit à l'équité procédurale parce qu'il n'a pas été autorisé à contre-interroger un représentant de l'ARC et que la Cour de l'impôt n'a fait aucun cas de ses tentatives de lire des observations et des arguments pour qu'ils soient versés au dossier.

[10] Pour les motifs qui suivent, je rejeterais l'appel.

I. Les moyens d'appel et la norme de contrôle

[11] Comme on le voit ci-dessus, M. Carroll invoque trois moyens d'appel lesquels, tel qu'il est expliqué dans l'analyse qui suit, sont susceptibles de contrôle selon trois normes différentes.

A. *L'interprétation du paragraphe 163(2)*

[12] M. Carroll soutient que, le paragraphe 163(2), s'il est correctement interprété, s'applique uniquement si la déclaration contenant le faux énoncé a été acceptée, si un remboursement a été effectué ou si un montant de revenu ou d'impôt est en litige. Il affirme que, comme la déclaration de revenus et la demande de report rétrospectif de perte qu'il a présentées pour l'année d'imposition 2009 n'ont pas été acceptées, il n'a jamais reçu de remboursement ni quelque autre avantage par suite du faux énoncé. Qui plus est, il ne conteste pas les montants des revenus ou de

l'impôt établis dans la cotisation. Il s'ensuit, à son avis, qu'il ne peut pas être assujetti aux pénalités qui lui ont été imposées en application du paragraphe 163(2).

[13] L'interprétation du paragraphe 163(2) est une question de droit qui doit être examinée selon la norme de la décision correcte. Cela dit, je conviens avec la Cour de l'impôt que le paragraphe 163(2) ne fait pas du versement d'un remboursement une condition préalable à l'imposition des pénalités qui y sont prévues.

[14] Devant notre Cour, M. Carroll a également fait valoir que, si aucune cotisation n'est établie sur la foi du faux énoncé ou s'il n'y a pas de litige quant à un montant des revenus ou de l'impôt, le paragraphe 163(2) ne s'applique pas puisqu'il n'y a pas de revenu déclaré en moins. Je ne suis pas de cet avis.

[15] Quand le contribuable déclare faussement avoir subi une perte, que cette perte soit acceptée ou non, il y a revenu déclaré en moins au sens du paragraphe 163(2.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Cette disposition porte principalement sur la différence entre la somme qui aurait dû être déclarée et celle qui a été déclarée. Ce que le ministre accepte ou les cotisations qu'il établit n'ont aucune importance. Parce qu'il y avait une différence entre ce que M. Carroll aurait dû déclarer en 2009 (aucune entreprise exploitée, aucune dépense d'entreprise et aucune perte associée) et ce qu'il a effectivement déclaré (existence d'une entreprise ayant donné lieu à une perte considérable), M. Carroll a déclaré un revenu en moins.

[16] Lorsqu'il y a revenu déclaré en moins, la pénalité pour faute lourde est établie suivant la formule de l'alinéa 163(2)a). Cette formule repose sur la comparaison de deux montants d'impôt théoriques, calculés selon les hypothèses établies.

[17] Le premier de ces montants, décrit au sous-alinéa 163(2)a)(i), est l'impôt qui aurait été à payer *si* l'impôt à payer par le contribuable pour l'année avait été calculé en additionnant le revenu déclaré en moins qu'il est raisonnable d'attribuer au faux énoncé au revenu imposable *déclaré* par le contribuable. Le deuxième de ces montants, décrit au sous-alinéa 163(2)a)(ii), est l'impôt qui aurait été à payer pour l'année *si* la cotisation avait été établie *sur le fondement des renseignements indiqués dans la déclaration de revenus* pour l'année.

[18] Rien n'est subordonné aux montants qui ont été acceptés ou aux cotisations qui ont été établies, aux remboursements effectués ou à la mise en question d'un montant d'impôt ou de revenu imposable. Ce qui importe est le montant de l'impôt qui aurait été à payer *si* la déclaration de revenus avait été acceptée telle qu'elle avait été produite et le montant de l'impôt qui aurait été à payer si la perte faussement déclarée avait été ajoutée au revenu imposable indiqué dans cette déclaration.

[19] Par conséquent, j'estime que les observations de M. Carroll concernant l'interprétation du paragraphe 163(2) sont sans fondement.

B. *Les conditions d'application du paragraphe 163(2)*

[20] M. Carroll soutient également que la Cour de l'impôt a commis une erreur en concluant que l'intimée s'est acquittée du fardeau d'établir que les conditions d'imposition des pénalités prévues au paragraphe 163(2) étaient réunies. Autrement dit, M. Carroll attaque les conclusions de fait de la Cour de l'impôt et l'application du droit à ces conclusions.

[21] En appel, notre Cour doit faire preuve de retenue à l'égard des conclusions de fait de la Cour de l'impôt et des inférences découlant de ces conclusions. L'intervention de notre Cour serait justifiée seulement si M. Carroll parvenait à établir que la Cour de l'impôt a commis une erreur manifeste et dominante (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235, para. 10, 23 et 25). Il s'agit d'une norme très rigoureuse à laquelle il est très difficile de satisfaire. Elle exige qu'il y ait une erreur évidente qui a déterminé l'issue de l'affaire (*Salomon c. Matte-Thompson*, 2019 CSC 14, [2019] 1 R.C.S. 729, para. 33).

[22] Après avoir passé en revue la jurisprudence applicable, dont la décision *Venne c. Canada* (*Ministre du Revenu national – M.R.N.*), [1984] A.C.F. n° 314 (QL) (C.F. 1^{re} inst.), et l'arrêt *Strachan c. La Reine*, 2015 CAF 60, [2015] A.C.F. n° 252 (QL), la Cour de l'impôt a conclu que M. Carroll avait commis une faute lourde. Plus précisément, la Cour a conclu que :

- i) la déclaration de revenus que M. Carroll a produite pour l'année d'imposition 2009 contenait un faux énoncé puisque l'entreprise déclarée n'existait pas;
- ii) M. Carroll a participé, consenti ou acquiescé à un faux énoncé puisqu'il a vérifié, signé et produit la déclaration de revenus et la demande de report rétrospectif de perte contenant le faux énoncé;

- iii) M. Carroll a agi ainsi dans des circonstances équivalant à faute lourde puisqu'il a dérogé de manière nette et substantielle aux normes de conduite d'une personne raisonnable dans les circonstances, alors qu'il était parfaitement capable de comprendre qu'il lui incombait de ne pas faire de faux énoncé dans une déclaration et qu'il existait plusieurs facteurs susceptibles d'éveiller des soupçons chez une personne raisonnable.

[23] À mon avis, la Cour de l'impôt disposait de suffisamment d'éléments de preuve, y compris les déclarations de M. Carroll en contre-interrogatoire, pour conclure qu'il avait été satisfait au critère de la faute lourde. Je ne décèle aucune erreur manifeste et dominante.

C. *L'équité procédurale*

[24] M. Carroll soutient qu'il y a eu atteinte à son droit à l'équité procédurale parce qu'on ne l'a pas autorisé à contre-interroger un représentant de l'ARC et que la Cour de l'impôt n'a fait aucun cas de ses tentatives de lire des observations et des arguments pour qu'ils soient versés au dossier.

[25] Les questions d'équité procédurale sont des questions juridiques et la Cour doit être convaincue que l'équité procédurale a été respectée (*Lipskaia c. Canada (Procureur général)*, 2019 CAF 267, para. 14). Il s'agit alors d'établir si la procédure était juste et équitable eu égard à l'ensemble des circonstances (*Chemin de fer Canadien Pacifique Limitée c. Canada (Procureur général)*, 2018 CAF 69, [2019] 1 R.C.F. 121, para. 54).

[26] La Cour de l'impôt a reconnu qu'il incombait à l'intimée d'établir que les conditions préalables à l'imposition des pénalités prévues au paragraphe 163(2) étaient réunies dans le cas

de M. Carroll. Cependant, l'intimée n'était pas tenue de citer à comparaître un témoin de l'ARC pour s'acquitter de ce fardeau. L'intimée a plutôt choisi d'établir les faits pertinents au moyen des documents et du témoignage de M. Carroll. Cette façon de faire n'a rien d'exceptionnel. M. Carroll connaissait très bien les faits puisqu'ils le concernaient.

[27] Si M. Carroll voulait interroger un représentant de l'ARC, il aurait pu demander à l'intimée d'accepter qu'un représentant soit cité à comparaître ou contraindre sa comparution au moyen d'un subpoena. Certes, M. Carroll ne savait peut-être pas qu'il avait ces possibilités, mais, après lecture attentive des transcriptions de l'audience devant la Cour de l'impôt, il est clair qu'il n'a pas demandé à la Cour de l'impôt l'autorisation d'interroger ou de contre-interroger un témoin de l'ARC.

[28] Quant aux allégations de M. Carroll selon lesquelles on n'aurait fait aucun cas de ses tentatives de lire des observations et des arguments pour qu'ils soient versés au dossier, les transcriptions donnent aussi un tout autre son de cloche. La Cour de l'impôt a autorisé M. Carroll à présenter ses arguments et, après son contre-interrogatoire par l'intimée, elle lui a demandé s'il souhaitait ajouter quelque chose. Il a répondu par l'affirmative, et la Cour a ajourné temporairement l'audience pour lui donner le temps de se préparer. Après avoir entendu les arguments de l'intimée, la Cour a invité M. Carroll à lui présenter d'autres arguments, invitation qu'il a acceptée.

[29] Je suis convaincu que M. Carroll a eu amplement l'occasion de plaider sa cause et qu'il a été entendu. Il n'y a pas eu de manquement à l'équité procédurale.

II. Autres questions

[30] Je vais examiner brièvement deux autres questions.

A. *L'audience sur l'appel*

[31] M. Carroll a déposé son avis d'appel auprès de notre Cour le 17 mars 2017. Le dossier d'appel et le mémoire des faits et du droit ont été déposés au début de 2018, et l'ordonnance fixant la date et l'heure de l'audience a été transmise aux parties le 10 novembre 2021. Entre le 25 novembre et le 9 décembre 2021, M. Carroll a écrit à notre Cour à quatre reprises pour l'informer qu'il s'opposait à ce que l'appel soit entendu au motif que notre Cour n'avait pas compétence en la matière.

[32] Le 7 décembre 2021, M. Carroll a informé notre Cour par écrit qu'il ne serait pas présent à l'audience. Il n'a toutefois pas demandé l'ajournement de l'appel ni l'autorisation de s'en désister. Le 9 décembre 2021, notre Cour a tenu l'audience conformément à l'avis. M. Carroll ne s'est pas présenté. Le greffe a confirmé que M. Carroll n'était pas sur place, mais qu'on lui avait transmis l'hyperlien lui permettant d'assister à l'audience par vidéoconférence. L'audience a été ajournée pendant 15 minutes au cas où M. Carroll aurait simplement été en retard, après quoi le greffe a confirmé de nouveau son absence. Notre Cour a par la suite informé l'avocate de l'intimée que l'appel serait tranché sur le fondement des observations écrites. L'avocate de l'intimée ne s'y est pas opposée, mais elle a formulé de brèves observations sur les dépens, sur lesquelles je reviens plus loin. Le présent appel a donc été tranché sur le fondement du dossier d'appel et du mémoire des faits et du droit déposés par les parties.

B. *La requête visant le contenu du dossier d'appel*

[33] M. Carroll et l'intimée ne s'entendaient pas sur le contenu du dossier d'appel. En 2017, conformément au paragraphe 343(3) des *Règles des Cours fédérales*, DORS/98-106 (les Règles), M. Carroll a présenté une requête visant à faire déterminer le contenu du dossier d'appel. Notre Cour a jugé cette requête sur le fondement des observations écrites. Elle a rejeté la requête de M. Carroll visant l'ajout de divers documents dont la Cour de l'impôt n'avait pas été saisie.

[34] Dans son mémoire des faits et du droit, M. Carroll affirme que la requête a été rejetée indûment parce qu'elle n'a jamais fait l'objet d'une audience, que l'avocate de l'intimée a eu des discussions non autorisées et secrètes avec notre Cour et qu'il n'en a pas été informé. M. Carroll estime qu'il s'agit de manquements aux Règles.

[35] Rappelons que le présent appel porte sur la décision de la Cour de l'impôt et non sur l'ordonnance de notre Cour relativement à la requête de M. Carroll. Cela dit, je tiens à préciser que ses allégations sont dénuées de tout fondement. Il n'a d'ailleurs présenté aucun élément de preuve pour les étayer, ce qui n'est guère étonnant.

[36] Même si on lui on accorde le bénéfice du doute, il est évident que M. Carroll n'a pas bien compris que les requêtes présentées à notre Cour sont pour la très grande majorité tranchées sur le fondement des observations écrites. L'article 369 autorise expressément cette pratique. Ajoutons que les requêtes visant le contenu du dossier d'appel sont toujours tranchées sur le fondement des observations écrites, tel qu'il est expressément prévu au paragraphe 343(3).

III. Dépens

[37] L'intimée demande les dépens relatifs au présent appel. Comme l'a fait valoir l'avocate de l'intimée, M. Carroll conteste maintenant la compétence de notre Cour après l'avoir saisie d'un avis d'appel et sans s'être désisté de l'appel.

[38] Notre Cour a compétence pour connaître des appels visant les jugements définitifs de la Cour de l'impôt, en vertu de l'article 27 de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. (1985), ch. F-7. L'audience avait été prévue dans le seul but que soit entendu l'appel de M. Carroll. L'intimée s'était préparée en conséquence et semblait prête à défendre sa cause. M. Carroll avait été pleinement informé de la date et de l'heure de l'audience, mais il a choisi de ne pas s'y présenter.

[39] L'intimée est la partie qui obtient gain de cause et je suis d'accord qu'elle devrait se faire adjuger les dépens.

IV. Conclusion

[40] Pour les motifs qui précèdent, je rejeterais l'appel avec dépens, fixés à 2 500 \$ tout compris, en faveur de l'intimée.

« K.A. Siobhan Monaghan »

j.c.a.

« Je suis d'accord.
Donald J. Rennie, j.c.a. »

« Je suis d'accord.
J.B. Laskin, j.c.a. »

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

**APPEL D'UN JUGEMENT RENDU LE 23 FÉVRIER 2017 PAR LA COUR
CANADIENNE DE L'IMPÔT, DOSSIER N^o 2016-1870(IT)I**

DOSSIER : A-100-17

INTITULÉ : THOMAS CARROLL c. SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : OTTAWA (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 9 DÉCEMBRE 2021

MOTIFS DU JUGEMENT : LA JUGE MONAGHAN

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE RENNIE
LE JUGE LASKIN

DATE DES MOTIFS : LE 11 JANVIER 2022

COMPARUTIONS :

Emera Nguyen POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

A. François Daigle POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada SA MAJESTÉ LA REINE