

Cour fédérale



Federal Court

**Date : 20160107**

**Dossier : T-24-15**

**Référence : 2016 CF 10**

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**Ottawa (Ontario), le 7 janvier 2016**

**En présence de monsieur le juge Brown**

**ENTRE :**

**REID LEVENSON**

**demandeur**

**et**

**LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA**

**défendeur**

**JUGEMENT ET MOTIFS**

I. Nature de l'affaire

[1] La Cour est saisie d'une demande de contrôle judiciaire présentée par Reid Levenson [le demandeur] en vertu de l'article 18.1 de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. (1985), ch. F-7, telle que modifiée, relativement à une décision datée du 27 octobre 2014, rendue par une représentante du ministre du Revenu national [la représentante du ministre ou la représentante]

en vertu des paragraphes 204.1(4) et 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.), telle que modifiée (la LIR). La décision a rejeté la demande du demandeur d'annuler l'impôt établi relativement à une cotisation excédentaire, aux pénalités et aux intérêts connexes sur les excédents de cotisation [les cotisations excédentaires] versés par le demandeur à son régime enregistré d'épargne-retraite [REER] de conjoint.

A. *Notes procédurales*

[2] Dans une note procédurale parmi d'autres, le demandeur a demandé l'autorisation de déposer des avis de cotisation de l'Agence du revenu du Canada (ARC) relatifs à son plafond de cotisation à un REER pour 2010 datés du 19 décembre 2011, du 12 août 2011 et du 14 juillet 2011, concernant l'année d'imposition 2008, qu'il avait omis d'inclure dans son affidavit déposé lors du contrôle judiciaire. Le défendeur s'y est opposé, mais a ensuite retiré son objection. Les documents ont été admis.

[3] L'audience a eu lieu le 14 septembre 2015, à Ottawa. Peu de temps avant l'audience, le 10 septembre 2015, le défendeur a déposé une lettre indiquant que le ministre avait consenti à un contrôle judiciaire visant les décisions liées à la renonciation à des intérêts et à des pénalités, c.-à-d. les décisions rendues en vertu du paragraphe 220(3.1) de la LIR. Cependant, le défendeur a maintenu son objection concernant le contrôle judiciaire visant l'impôt sur une cotisation excédentaire imposé aux cotisations excédentaires du demandeur. Dans ces circonstances, j'ordonnerai un contrôle judiciaire visant les décisions liées à la renonciation à des intérêts et à des pénalités qui ont été rendues en vertu du paragraphe 220(3.1) de la LIR.

[4] Le 16 septembre 2015, j'ai donné l'instruction d'accepter l'offre du défendeur consistant à présenter après l'audience des observations écrites en vue de déterminer si le demandeur avait tardé à déposer ses déclarations en vertu de la LIR, c.-à-d. s'il était tenu de produire ses déclarations de revenus annuelles avant une date précise, conformément au paragraphe 150(1) de la LIR, pour les années d'imposition en question, puisqu'aux termes du sous-alinéa 150(1.1)b(i), « un impôt est payable ». À ce moment-là, j'ai demandé à l'avocate du défendeur de fournir des détails sur certaines objections qu'elle avait formulées lors de l'audience relativement à certaines déclarations du demandeur. J'ai également demandé aux parties si elles souhaitaient que l'audience soit reportée pour examiner ces questions. Le défendeur a répondu par la négative, tandis que le demandeur a répondu par l'affirmative. Sur ce dernier point, il n'est pas nécessaire de reporter l'audience, puisque les observations écrites des deux parties me permettent de rendre une décision en l'espèce.

[5] Dans une lettre datée du 26 septembre 2015, le demandeur a demandé à la Cour l'autorisation de présenter de nouveaux éléments de preuve. Sa lettre ne contenait pas de requête ni aucun nouvel élément de preuve. Par une directive datée du 28 septembre 2015, j'ai rejeté la demande par lettre, car : une telle demande aurait dû être présentée avant l'audience, moyennant un préavis approprié et des documents justificatifs appropriés.

[6] Le 30 septembre 2015, le défendeur a présenté ses observations au sujet du dossier et en vue de déterminer si « un impôt est payable » pour les années en question. Le 14 octobre 2015, le demandeur a présenté ses observations en réponse.

B. *Décisions à l'égard des nouveaux éléments de preuve*

[7] Avec ses observations en réponse présentées le 14 octobre, le demandeur a déposé un affidavit supplémentaire. Le défendeur s'est opposé à cet affidavit supplémentaire en se fondant sur ma directive du 28 septembre 2015. Je n'autoriserai pas l'affidavit supplémentaire, sauf en ce qui concerne les avis de cotisation pour 2009 et 2010 qui sont mentionnés à la fois dans la lettre du demandeur datée du 15 janvier 2014 et dans les notes relatives à la décision de la représentante du ministre datées du 16 octobre 2014 : voir la décision *Bird c. Canada (Revenu national)*, 2014 CF 843, au paragraphe 41.

[8] Je rejette le reste de la demande du demandeur visant à admettre de nouveaux éléments de preuve. La majeure partie de l'affidavit du demandeur daté du 14 octobre 2015 consiste en un commentaire ou une « interprétation tendancieuse », lesquels ne sont pas autorisés à titre de nouvelle preuve : voir l'arrêt *Association des universités et collèges du Canada c. Canadian Copyright Licensing Agency (Access Copyright)*, 2012 CAF 22, aux paragraphes 19 à 22 et l'arrêt *Delios c. Canada (Procureur général)*, 2015 CAF 117, au paragraphe 45. Il sera écarté. Le nouvel élément de preuve proposé concernant la confiance que le demandeur a toujours eue à l'égard du logiciel commercial de production de déclarations Intuit ImpôtRapide aurait dû être présenté plus tôt afin de pouvoir être évalué; l'élément de preuve du demandeur portant sur les conseils fournis par son conseiller financier à la Banque Royale du Canada aurait également dû être présenté plus tôt pour la même raison; les nouveaux renseignements proposés au sujet des intérêts et des pénalités pourront être présentés lors du nouvel examen à cet égard

auquel le défendeur a consenti et qui est ordonné par le présent jugement : ils ne sont pas admissibles en l'espèce.

C. *Autres questions liées au dossier du demandeur*

[9] Par souci d'exhaustivité, le défendeur m'a demandé de ne pas tenir compte des autres faits supplémentaires que le demandeur a ajoutés au dossier à la suite de la décision rendue par la représentante. Je vais maintenant me prononcer sur ces objections. Avant cela, je souhaite préciser que les contribuables ont le devoir de faire valoir leurs meilleurs arguments à un représentant lorsqu'ils demandent un allègement en vertu du paragraphe 204.1(4) de la LIR. Ils doivent présenter des faits importants en leur faveur. Ils ne peuvent pas s'attendre à ce que les documents qu'ils omettent de présenter soient acceptés plus tard par la Cour lors d'un contrôle judiciaire. Le contrôle judiciaire se rapporte aux documents dont disposait le décideur et ne tient généralement pas compte des documents supplémentaires présentés ultérieurement. Dans cet esprit, les éléments de preuve concernant les conversations entre le demandeur et les divers agents de l'ARC auraient dû être présentés à la représentante et ne sont pas admissibles, de même que l'élément de preuve démontrant la difficulté du demandeur à remplir le formulaire T1-OVP. J'autoriserai les conversations mentionnées aux points P et Q du paragraphe 15, puisqu'elles font partie du contexte. Le demandeur a également fait référence au décès de son père. La Cour offre ses condoléances au demandeur, mais elle ne peut retenir ce fait comme nouvel élément de preuve, puisqu'il aurait aussi dû être porté à l'attention de la représentante.

D. *Résumé de la décision*

[10] La décision du ministre est assujettie au contrôle judiciaire selon une norme de la décision raisonnable. Bien que le demandeur ait gain de cause en ce qui concerne la prise de « mesures indiquées » pour rembourser sa cotisation excédentaire, il n'a pas satisfait au critère de l'« erreur acceptable ». Puisque sa demande ne satisfaisait pas au critère établi au paragraphe 204.1(4) de la LIR, elle doit être rejetée.

[11] Sur consentement, la demande de contrôle judiciaire sera accueillie concernant des décisions liées à la renonciation à des intérêts et à des pénalités qui ont été rendues en vertu du paragraphe 220(3.1) de la LIR.

[12] Autrement, la présente demande est rejetée, mais sans dépens pour les motifs précisés ci-dessous.

II. Faits

[13] Le demandeur a 63 ans. Il a travaillé comme architecte et gestionnaire au sein de la fonction publique fédérale. Il a pris sa retraite en juin 2010. Au cours de sa carrière, il lui est régulièrement arrivé de payer trop d'impôt sur son revenu par l'intermédiaire de retenues à la source. Par conséquent, le demandeur a souvent produit ses déclarations de revenus après le 30 avril de l'année suivante sans avoir à payer aucune pénalité ni aucun intérêt, puisqu'un remboursement d'impôt devait lui être versé. Aux termes du sous-alinéa 150(1.1)b)(i) de la LIR,

les personnes auxquelles l'expression « un impôt est payable » ne s'applique pas ne sont pas tenues de produire de déclarations de revenus annuelles. Je reviendrai sur ce point plus tard.

[14] Voici un résumé chronologique des principaux événements en l'espèce :

- A. En 2007, le demandeur a versé un montant de 1 435 \$ à un REER.
- B. Le 8 juillet 2008, le demandeur a produit sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2006. Dans un avis de cotisation daté du 31 juillet 2008, l'ARC a indiqué que les droits inutilisés de cotisation à un REER du demandeur s'élevaient à 20 234 \$ pour 2008.
- C. En 2008, le demandeur a présenté une demande de rachat de service à son employeur, ce qui a réduit de 4 469 \$ supplémentaires le montant de la cotisation maximale à son REER. Le demandeur n'a déclaré cette cotisation à l'ARC que lorsqu'il a produit sa déclaration de revenus pour 2007, le 30 juillet 2009.
- D. Le 20 février 2009, le demandeur a cotisé un montant de 20 000 \$ à son REER de conjoint. Il a versé cette cotisation en tenant compte des droits de cotisation de 20 234 \$ en date du 31 juillet 2008 (mentionnés au point B ci-dessus). Le demandeur n'a déclaré cette cotisation de 20 000 \$ à l'ARC que le 4 novembre 2011, lorsqu'il a produit un formulaire de demande de redressement d'une T1. Le demandeur n'a pas tenu compte de la réduction des droits de cotisation au REER entraînée par les cotisations versées décrites aux points A et C.
- E. Le 30 juillet 2009, le demandeur a produit sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2007. Le demandeur a déclaré les cotisations mentionnées aux

points A et C ci-dessus. Dans un avis de cotisation daté du 27 août 2009 pour l'année d'imposition 2007, l'ARC a indiqué que les droits inutilisés de cotisation à un REER du demandeur s'élevaient à 15 226 \$ pour 2009. Or, lorsqu'elle a envoyé l'avis de cotisation pour l'année d'imposition 2007, l'ARC ne savait pas que le demandeur avait cotisé le montant de 20 000 \$ mentionné au point D.

- F. Le 23 février 2010, le demandeur a cotisé un montant de 15 000 \$ à son REER de conjoint. Il a cotisé en se fiant, à tort, à l'avis concernant les droits de cotisation mentionnés au point E ci-dessus. Il n'a pas tenu compte de la réduction supplémentaire des droits de cotisation à son REER entraînée par le versement de 20 000 \$ mentionné au point D.
- G. Au cours de l'année 2010, le demandeur a effectué un transfert d'allocation de retraite ou de pension admissible à son REER de 33 500 \$. Cette cotisation n'a eu aucune incidence sur ses droits de cotisation à son REER.
- H. Le 15 juin 2011, le demandeur a produit sa déclaration de revenus pour 2008. Le demandeur a déclaré une cotisation de 876 \$ à un REER. L'ARC a envoyé plusieurs avis concernant les déclarations produites par le demandeur en 2011 :
- i un avis de nouvelle cotisation daté du 14 juillet 2011, dans lequel l'ARC a indiqué que le maximum déductible au titre des REER pour 2011 s'élevait à 14 350 \$ et que les droits inutilisés de cotisation à un REER du demandeur s'élevaient à 0 \$, mentionnant que si le montant des droits inutilisés (fixé à 0 \$) dépassait le maximum déductible de 14 350 \$ (ce qui n'était pas le cas), [TRADUCTION] « vous pourriez avoir à payer un impôt sur les excédents de cotisation »;



- ii un avis de nouvelle cotisation daté du 12 août 2011, dans lequel l'ARC a indiqué au demandeur que son maximum déductible au titre des REER pour 2011 s'élevait à 14 350 \$ et que ses droits inutilisés de cotisation à un REER s'élevaient à 0 \$, mentionnant que si le montant des droits inutilisés (fixé à 0 \$) dépassait le maximum déductible de 14 350 \$ (ce qui n'était pas le cas), [TRADUCTION] « vous pourriez avoir à payer un impôt sur les excédents de cotisation »;
- iii un autre avis de nouvelle cotisation daté du 19 décembre 2011, indiquant un maximum déductible au titre des REER pour 2011 s'élevant à 14 350 \$ et des droits inutilisés de cotisation à un REER s'élevant à 19 124 \$, mentionnant que si le montant des droits inutilisés (fixé à 19 124 \$) dépassait le maximum déductible de 14 350 \$ (ce qui était le cas), [TRADUCTION] « vous pourriez avoir à payer un impôt sur les excédents de cotisation ». Ce document tenait compte de la cotisation de 20 000 \$ mentionnée au point D ci-dessus, qui semble avoir été déclarée par le demandeur au moyen d'une demande de redressement d'une T1 datée du 4 novembre 2011.

I. Le 22 novembre 2011, le demandeur a produit sa déclaration pour 2009. Il n'a déclaré aucun versement à un REER. Le demandeur n'a pas déclaré la cotisation de 15 000 \$ mentionnée au point F ci-dessus; il estimait qu'il pouvait la déclarer soit dans sa déclaration de revenus produite pour l'année d'imposition 2009, soit dans celle visant l'année d'imposition 2010.

- J. Le 3 janvier 2012, le demandeur a produit sa déclaration pour 2010. Dans sa déclaration, il a déclaré : a) sa cotisation de 15 000 \$ à son REER de conjoint (versée en février 2010, voir le point F ci-dessus); b) son transfert d'allocation de retraite admissible de 33 500 \$. L'ARC a envoyé au demandeur un avis de cotisation daté du 19 juillet 2012. L'ARC ne l'a pas informé de la cotisation excédentaire supplémentaire découlant de sa cotisation de 15 000 \$ mentionnée au point F.
- K. Le 28 septembre 2012, le demandeur a produit sa déclaration pour 2011. Il n'a déclaré aucune cotisation à son REER. L'ARC a posté un avis de cotisation le 16 octobre 2012. Là encore, l'avis ne mentionnait aucunement la cotisation excédentaire supplémentaire découlant de la cotisation de 15 000 \$ du demandeur mentionnée au point F.
- L. Le 19 octobre 2012, ou aux environs de cette date, le demandeur a retiré 34 971 \$ de son REER de conjoint.
- M. Le 8 juillet 2013, le demandeur a écrit à l'ARC pour demander que le montant de 15 000 \$ versé au REER de conjoint en février 2010 (comme mentionné aux points F et J ci-dessus) soit transféré de l'année d'imposition 2010 à l'année d'imposition 2009.
- N. Le 1<sup>er</sup> octobre 2013, le demandeur a retiré 15 000 \$ de son REER.
- O. Le 18 novembre 2013, l'ARC a répondu à la lettre du demandeur datée du 8 juillet 2013 en indiquant qu'elle rejetait sa demande puisque le plafond des cotisations à un REER s'élevait à 0 \$ pour les années 2009 et 2010.

- P. Le 4 décembre 2013, l'ARC a avisé le demandeur qu'il avait peut-être versé des excédents de cotisation à son REER et lui a demandé de produire un formulaire T1-OVP ou de fournir des documents supplémentaires.
- Q. Le demandeur a téléphoné à l'ARC pour se renseigner au sujet de ses cotisations excédentaires à son REER et c'est à ce moment que celles-ci lui ont été confirmées.
- R. Le 15 janvier 2014, le demandeur a envoyé à l'ARC une demande par lettre demandant à ce que le Ministre renonce à l'impôt, aux intérêts et aux pénalités à l'égard des montants excédentaires, puisque l'erreur était attribuable aux renseignements erronés de l'ARC. Cette demande a été rejetée le 23 mai 2014.
- S. Le 16 juin 2014, le demandeur a demandé qu'un deuxième contrôle indépendant soit effectué à l'égard de la décision de l'ARC de ne pas renoncer à l'impôt, aux intérêts et aux pénalités. Il a fourni des formulaires T1-OVP dans lesquels il avait calculé l'impôt sur les excédents de cotisation pour les années 2010, 2011 et 2012, et a payé 5 050,55 \$ en vue de faciliter un remboursement. Ce contrôle a été refusé dans une lettre datée du 27 octobre 2014, mais que le demandeur a reçue le 21 novembre 2014.
- T. Le 28 novembre 2014, le demandeur a reçu des avis de cotisation de l'ARC pour les années 2010, 2011 et 2012 indiquant des pénalités et des intérêts totalisant 1 640,11 \$. Le demandeur a payé ce montant le 17 décembre 2014.

[15] Bien que les termes « pénalités » et « intérêts » employés dans la Loi et par les parties comprennent l'impôt sur les cotisations excédentaires à un REER, en droit, l'impôt sur les

excédents de cotisation ou les cotisations excédentaires est traité comme un impôt distinct et sera dorénavant appelé « ICE ». L'ICE s'accumule à un taux de 1 % du montant des cotisations excédentaires pour chaque mois où il y a des cotisations excédentaires. En l'espèce, l'ICE totalisait 5 050,65 \$, d'après le formulaire T1-OVP rempli par le demandeur.

[16] Il semble être admis que les cotisations excédentaires s'élevaient à un maximum de 15 305 \$.

### III. Décision faisant l'objet du contrôle

[17] La représentante du ministre a déterminé qu'aucune circonstance ne permettait de renoncer à l'ICE à un REER (ou aux pénalités et aux intérêts, ce qui n'est plus en litige). La représentante affirme ce qui suit dans la majeure partie de ses motifs :

[TRADUCTION] Nos dossiers indiquent que l'Annexe 7 – REER et RPAC – Cotisations inutilisées, transferts et opérations dans le cadre du RAP ou du REEP n'a pas été remplie correctement pour les années d'imposition 2008 à 2012. En outre, votre déclaration de revenus pour 2007 a été produite en août 2009, celle pour 2008 en juillet 2011, celle pour 2009 en janvier 2012, celle pour 2010 en juillet 2012, celle pour 2011 en octobre 2012 et celle pour 2012 en août 2013.

Votre déclaration de revenus pour 2008 a également fait l'objet d'une nouvelle cotisation en décembre 2011 et en janvier 2012. Une nouvelle cotisation a été établie en novembre 2013 à l'égard de vos déclarations de revenus pour 2009 et 2010.

Il incombe à chacun de veiller à ce que les renseignements contenus dans sa déclaration soient complets, exacts et produits en temps opportun.

Depuis 1994, vous pouvez utiliser l'Annexe 7 pour déclarer vos cotisations à un REER, vos transferts, vos retenues et vos reports. Lorsque l'Annexe 7 n'est pas remplie, il est possible que vos reports relatifs aux cotisations à un REER inutilisées soient erronés

et ne se reflètent pas dans votre avis de cotisation. Il vous incombe de veiller à ce que toutes les cotisations soient versées conformément aux lignes directrices établies dans la législation qui régit les REER.

[18] La représentante complète ses motifs par des notes traitant du fait que le demandeur a prétendument tardé à produire ses déclarations. Sous l'en-tête [TRADUCTION]

« Recommandation » de ses notes, la représentante affirme en partie ce qui suit (passage tiré directement des notes) :

[TRADUCTION] Je recommande de refuser la renonciation. Le contribuable n'a jamais produit sa déclaration T1 à temps. Il a produit chaque T1 avec au moins un an de retard de 2003 à 2010. [...]

L'ARC ne peut être tenue responsable d'avoir fourni des renseignements erronés, alors que le contribuable a envoyé des renseignements inexacts et tardifs. Il incombe au contribuable de produire une déclaration T1 exacte et en temps opportun.

#### IV. Questions en litige

[19] Compte tenu du consentement à tenir un contrôle judiciaire concernant les pénalités et les intérêts, la seule question consiste à déterminer si la représentante a agi de façon déraisonnable lorsqu'elle a omis d'exercer son pouvoir discrétionnaire, en vertu du paragraphe 204.1(4) de la LIR, d'accorder un allègement à un contribuable pour les cotisations excédentaires du demandeur. À mon avis, bien que le demandeur et le défendeur s'expriment différemment, il faut faire l'évaluation globale du caractère raisonnable de la décision de la représentante. Le cas en l'espèce doit être examiné en fonction du caractère raisonnable des réponses données aux deux questions suivantes qui ont été soumises à la représentante :

1. La décision de la représentante était-elle déraisonnable parce que celle-ci a conclu que les cotisations excédentaires du demandeur ne faisaient pas « suite à une erreur acceptable », aux termes du paragraphe 204.1(4) de la LIR?
2. La décision de la représentante était-elle déraisonnable parce que celle-ci a conclu que les « mesures indiquées » pour éliminer l'excédent n'avaient pas été prises, aux termes du paragraphe 204.1(4) de la LIR?

V. Cadre du contrôle de la décision en vertu du paragraphe 204.1(4) de la LIR

[20] L'approche et les principes directeurs en l'espèce sont établis par le juge Rennie (tel était alors son titre) dans la décision *Dimovski c. Canada Agence du revenu*, 2011 CF 721 [*Dimovski*] sur laquelle je m'appuie :

[11] En vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le ministre est autorisé à accorder un allègement de cet impôt spécial. L'article 204.1(4) dispose :

204.1(4) Le ministre peut renoncer à l'impôt dont un particulier serait, compte non tenu du présent paragraphe, redevable pour un mois selon le paragraphe (1) ou (2.1), si celui-ci établit à la satisfaction du ministre que l'excédent ou l'excédent cumulatif qui est frappé de l'impôt fait suite à une erreur acceptable et que les mesures indiquées pour éliminer l'excédent ont été prises.

[...] l'excédent ou l'excédent cumulatif qui est frappé de l'impôt fait suite à une erreur acceptable et que les mesures indiquées pour éliminer

204.1(4) Where an individual would, but for this subsection, be required to pay a tax under subsection 204.1(1) or 204.1(2.1) in respect of a month and the individual establishes to the satisfaction of the Minister that

(a) the excess amount or cumulative excess amount on which the tax is based arose as a consequence of reasonable

l'excédent ont été prises.

error, and

(b) reasonable steps are being taken to eliminate the excess,

the Minister may waive the tax.

[12] Le pouvoir discrétionnaire est limité par les termes clairs employés par le législateur. Il incombe au contribuable de convaincre le ministre que chacun des deux critères sont remplis; que la cotisation excédentaire est survenue en conséquence d'une erreur administrative et que des mesures raisonnables ont été prises pour éliminer l'excédent. En l'espèce, le décideur a conclu qu'aucun des critères n'avait été rempli et il a rejeté la demande d'allègement.

[13] Le caractère raisonnable de cette décision est en cause.

[14] Le ministre affirme que l'erreur ne fait pas suite à une erreur acceptable. Il n'y a pas eu d'erreur dans le calcul de sa limite de cotisation. La demanderesse ne s'est pas non plus fiée à tort à un avis de cotisation ou à des conseils donnés par le défendeur. Dans l'affaire *Gagné c. Canada (Procureur général)*, 2010 CF 778, le juge Luc Martineau a analysé aux paragraphes 13 et 14 la portée et le contenu des contraintes législatives sur l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre :

Soulignons également que les expressions « erreur acceptable » et « mesures indiquées » ne sont pas définies dans la Loi, alors que la version anglaise du texte législatif utilise, dans les deux cas, le qualificatif « reasonable ». Toutefois, dans l'affaire *Kerr c. Canada (Agence du Revenu)*, 2008 CF 1073 aux paragraphes 37 et 38, cette Cour a conclu que le critère de l'« erreur acceptable » doit être interprété comme imposant les mêmes exigences que la défense fondée sur la « diligence raisonnable », tel que celle-ci a été définie par la Cour d'appel fédérale dans *Corporation de l'École Polytechnique c. Canada*, 2004 CAF 127 au paragraphe 30.

Dans cette perspective, une personne qui invoque une erreur de fait raisonnable doit :

...établir qu'elle s'est elle-même méprise quant à la situation factuelle : il s'agit là du test subjectif. Évidemment, la défense échoue en l'absence d'une preuve que la personne qui l'invoque a, de fait, été induite en erreur et que cette erreur a mené au geste posé. Elle doit ensuite établir que son erreur était raisonnable dans les circonstances : il s'agit là du test objectif.

[15] [...] Je reconnais qu'elle n'a pas eu l'intention de faire des cotisations excédentaires. Elle n'a pas non plus tiré profit ou bénéficié de la cotisation excédentaire puisqu'il n'y a pas réellement eu une réduction de ses revenus. Ce qui s'est produit est vraiment fâcheux.

[16] Toutefois, le caractère raisonnable ne dépend pas de l'innocence et de l'absence d'intention. Bien que ces facteurs subjectifs fassent partie des considérations dont le ministre peut tenir compte, c'est le caractère raisonnable de l'erreur – évaluée objectivement – qui est en cause, et la preuve de la demanderesse est faible à cet égard.

[17] Le régime fiscal canadien est fondé sur le principe de l'auto-cotisation, ce qui signifie qu'il appartient à tous les contribuables de mener leurs affaires financières d'une manière conforme à la *Loi de l'impôt sur le revenu* : *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627. Il appartenait à la demanderesse de s'assurer qu'elle ne faisait pas de contributions excédentaires à son REER et son incompréhension de la loi ne constitue pas une erreur raisonnable. Le système d'imposition est certes complexe et pour s'y retrouver, les contribuables doivent s'attendre à demander conseil.

[21] Dans la décision *Kapil c. Canada Agence du revenu*, 2011 CF 1373 [*Kapil*], le juge Rennie fournit les conseils supplémentaires suivants que, de nouveau, j'adopte avec égards :

[19] La question en litige en l'espèce est de savoir si les décisions de refuser d'accorder des renonciations aux taxes, aux pénalités et aux intérêts débiteurs, respectivement, sont raisonnables selon l'arrêt *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, [2008] 1 RCS 190. Il s'agit de décisions discrétionnaires qui doivent donc appeler une certaine retenue : *Gagné c. Canada (Procureur général)*, 2010 CF 778, et *Lepiarczyk c. Canada (Agence du revenu)*, 2008 CF 1022. [...]



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

[22] Un contrôle judiciaire nécessite que la décision des instances inférieures soit évaluée selon la norme de la décision raisonnable. Ce qui est raisonnable est décrit par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9 [*Dunsmuir*], au paragraphe 47 :

La cour de révision se demande dès lors si la décision et sa justification possèdent les attributs de la raisonnabilité. 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.

## VI. Discussion et analyse

### A. « Erreur acceptable », aux termes du paragraphe 204.1(4) de la LIR

- (1) Confiance du demandeur à l'égard des avis de l'ARC pour déterminer les droits de cotisation selon le nombre d'années de cotisation

[23] Le principal argument du demandeur est qu'il avait le droit de se fier aux droits de cotisation déterminés par l'ARC lorsqu'il versait des cotisations à un REER, lesquelles se sont

avérées excédentaires. Le premier avis de cotisation indiquait que ses droits de cotisation s'élevaient à 20 234 \$ (voir le point B, au paragraphe 14), ce qui l'a mené à croire qu'il pouvait verser la cotisation de 20 000 \$ mentionnée au point D ci-dessus. Le montant de la deuxième cotisation du demandeur reposait sur l'avis de cotisation indiquant que ses droits de cotisation s'élevaient à 15 226 \$ (point E), ce qui l'a mené à croire qu'il pouvait verser l'autre cotisation de 15 000 \$ (point F). Voilà ce sur quoi porte essentiellement son dossier.

[24] Le demandeur affirme qu'il avait le droit de se fier à ces deux avis de cotisation, compte tenu du guide sur les REER de l'ARC et d'une décision rendue par la Cour. Il soutient que s'il a versé des cotisations excédentaires, c'est parce que les deux avis de cotisation contenaient des renseignements erronés. Selon lui, cette erreur est entièrement attribuable à l'ARC. Il décline toute responsabilité quant au fait que les deux avis de cotisation n'étaient erronés que parce qu'il n'a pas informé l'ARC de ses cotisations à un REER. En réponse, le défendeur affirme que les deux avis de cotisation étaient exacts au moment où ils ont été envoyés, puisque chacun reposait sur les renseignements que le demandeur avait lui-même déclarés à l'ARC. Il fait valoir que si le demandeur souhaitait se fier aux avis de cotisation de l'ARC, il aurait dû informer l'ARC de ses cotisations. Le défendeur soutient que le demandeur aurait pu et aurait dû connaître le montant de ses droits de cotisation, qu'il a été l'artisan de son propre malheur en négligeant d'informer l'ARC en temps opportun, et qu'il ne peut pas reprocher à l'ARC de ne pas avoir recalculé le montant indiqué dans les avis de cotisation, puisqu'il ne lui donnait aucune raison d'effectuer de nouveaux calculs.

[25] En ce qui concerne le contrôle judiciaire, la Cour est chargée d'évaluer le caractère raisonnable de la décision de la représentante. À mon avis, la représentante a rendu une décision raisonnable à cet égard. Le point de vue du contribuable selon lequel il n'est nullement responsable de l'exactitude des avis relatifs aux droits de cotisation produits par l'ARC est indéfendable. Cette partie de l'avis de cotisation envoyé au contribuable traitant de ses droits de cotisation à un REER ou de son plafond annuel, perçue de façon raisonnable, n'est constituée que des renseignements que le contribuable fournit à l'ARC. Si un contribuable ne tient pas l'ARC au courant de ses cotisations à un REER, j'estime qu'il est raisonnable que les rapports produits par l'ARC soient établis d'après ce que le contribuable a en fait choisi de déclarer, le cas échéant. Autrement dit, l'ARC a agi de manière raisonnable lorsqu'elle a calculé les droits de cotisation à un REER de ce contribuable, en fonction de ce qu'il a déclaré.

[26] En l'espèce, le caractère raisonnable de la décision du défendeur est illustré. Dans le cas présent, l'ARC a envoyé au demandeur un avis de cotisation indiquant un plafond de cotisation de 20 234 \$. Cet avis était exact, puisqu'il a été établi d'après ce que le contribuable a déclaré à l'ARC au sujet de ses cotisations. Cependant, au moment où elle a fourni ces renseignements, l'ARC ne savait pas que le demandeur avait cotisé des montants de 1 435 \$ et de 4 469 \$ à son REER. Elle n'en savait rien, car le demandeur ne lui avait déclaré aucun de ces montants. Par conséquent, lorsque le demandeur a cotisé 20 000 \$ à son REER, il a dépassé son plafond de cotisation à un REER. Quand l'ARC a appris l'existence d'au moins une de ces deux cotisations, elle a recalculé le maximum déductible, le faisant passer à 15 226 \$. À ce moment, par contre, l'ARC ne savait pas que le demandeur avait versé une autre cotisation de 20 000 \$ (points D et E). Plutôt que d'effectuer un retrait afin d'éliminer sa cotisation excédentaire, le demandeur a

versé une autre cotisation, cette fois de 15 000 \$, aggravant encore plus sa situation de cotisation excédentaire.

[27] Le REER est un régime volontaire. Le demandeur aurait pu et aurait dû connaître le montant de son plafond de cotisation. Si le demandeur avait effectué un suivi de ces quatre cotisations, il aurait pu évaluer sa situation réelle en tout temps. Puisqu'il a négligé d'informer l'ARC de ses cotisations, le demandeur ne pouvait pas s'attendre à ce que l'ARC lui fournisse des avis exacts concernant ses droits de cotisation.

[28] Même si le demandeur était, en effet, libre de déclarer ou non son revenu et ses cotisations à un REER en tout temps (point sur lequel je reviendrai plus tard), il ressort clairement de la jurisprudence qu'il avait tout de même le devoir de faire preuve de diligence raisonnable : voir *Dimovski*, au paragraphe 17. J'estime que le demandeur n'a pas fait preuve de diligence raisonnable lorsqu'il a déterminé ses droits de cotisation inutilisés. Il disposait des renseignements nécessaires. Il connaissait ou aurait dû connaître le montant de son maximum déductible. Voilà un autre motif qui me pousse à ne pas retenir son argument selon lequel l'ARC était responsable de la situation qu'il a lui-même créée et dans laquelle il s'est trouvé.

[29] Je reconnais qu'en règle générale, les contribuables ont le droit de se fier à leurs avis de cotisation pour déterminer leurs cotisations à un REER, un point qu'a fait valoir la juge Simpson dans la décision *Kerr c. Canada (Procureur général)*, 2008 CF 1073 [*Kerr*] :

[40] En outre, on est constamment venu étayer dans des publications de l'ARC le caractère raisonnable de la croyance de la demanderesse en affirmant qu'un contribuable peut se fier sur le montant du maximum déductible au titre des REER indiqué dans

son avis de cotisation. Le guide T4040 – REER et autres régimes enregistrés pour la retraite prévoit à cet égard ce qui suit :

Quel montant pouvez-vous déduire?

Le montant que vous pouvez déduire en [l'année d'imposition] pour les cotisations que vous avez versées à votre REER dépend de votre maximum déductible au titre des REER pour [...], qui figure sur votre plus récent avis de cotisation, de nouvelle cotisation ou sur un T1028, *Renseignements sur vos REER pour* [l'année en cause].

Vous pouvez aussi déduire les cotisations équivalant au transfert de certains revenus dans vos REER. Le maximum déductible au titre des REER ne comprend pas ces montants.

[30] Cependant, le problème avec le fait que le demandeur s'appuie sur la décision *Kerr* est que celui-ci n'indique pas que tous les contribuables peuvent en tout temps se fier aux avis relatifs aux droits de cotisation produits par l'ARC. En outre, je n'ai pas retenu l'argument du demandeur selon lequel il pouvait se fier aux avis de l'ARC, puisqu'il n'a pas informé l'ARC de la situation réelle relative aux cotisations à son REER. Les faits de la décision *Kerr* se distinguent également de ceux en l'espèce; ils étaient liés à une très grave erreur non pas commise par le contribuable, comme en l'espèce, mais par l'ARC. Dans l'arrêt *Kerr*, l'ARC avait saisi des renseignements erronés dans la déclaration du contribuable, ce qui est bien différent de la situation en l'espèce, où l'inexactitude de l'avis produit par l'ARC découle exclusivement du fait que le contribuable a omis de tenir informée l'ARC de sa situation.

[31] Le demandeur affirme qu'il a fait une « erreur acceptable » lorsqu'il s'est fié aux divers avis de cotisation pour verser des cotisations à son REER. Pour les motifs susmentionnés, je rejette ses arguments. Je ne peux concevoir comment, dans ce dossier, l'ARC aurait pu envoyer

des avis relatifs aux droits de cotisation différents de ceux qu'elle a produits. J'estime que la représentante du ministre a agi de manière raisonnable lorsqu'elle a conclu que les cotisations excédentaires du contribuable ne découlaient pas d'une « erreur acceptable », en application du paragraphe 204.1(4) de la LIR.

[32] Le demandeur a soutenu que rien ne prouvait qu'il ait eu l'intention de verser des cotisations excédentaires, ce que j'admets. Comme dans *Dimovski*, il s'agit d'une situation déplorable où le demandeur a commis une erreur en toute innocence. Cependant, la jurisprudence établit que le caractère raisonnable ne dépend pas de l'innocence et de l'absence d'intention relativement à une « erreur acceptable » au sens de la LIR.

(2) Le demandeur a-t-il produit ses déclarations en retard?

[33] Dans le deuxième volet de l'argument du demandeur selon lequel ses agissements faisaient « suite à une erreur acceptable », aux termes du paragraphe 204.1(4) de la LIR, le demandeur fait valoir que ses déclarations n'ont pas été produites en retard et que la représentante a erré en tirant cette conclusion. Le demandeur soutient qu'il n'a pas produit ses déclarations en retard, puisqu'il ne devait aucun impôt et n'avait aucun impôt à payer pour les années d'imposition visées, et donc qu'il n'était nullement tenu de produire ses déclarations avant le 30 avril de l'année suivante. Il s'appuie sur le sous-alinéa 150(1.1)b)(i) de la LIR, lequel précise que l'obligation de produire une déclaration annuelle (avant le 30 avril de l'année suivante) ne s'applique pas à un particulier comme le demandeur, sauf si « un impôt est payable par lui pour l'année en vertu de la présente partie ».

[34] Je vais passer les faits en revue afin de déterminer si la représentante s'est fondée sur la production tardive des déclarations pour rejeter la demande d'allègement reposant sur la présumée « erreur acceptable ». Ensuite, je déterminerai le caractère raisonnable de la décision de la représentante en ce qui concerne la production tardive.

[35] À mon avis, la représentante a certainement axé ses motifs sur la présumée « production tardive » des déclarations de revenus du demandeur au fil des ans. Le premier paragraphe des motifs fait état de nombreuses années où le demandeur a produit ses déclarations après la date prévue. Il souligne des décalages entre la date de sa déclaration et la fin de l'année d'imposition visée par la déclaration produite. La représentante a affirmé ce qui suit :

[TRADUCTION] Nos dossiers indiquent que l'Annexe 7 – REER et RPAC – Cotisations inutilisées, transferts et opérations dans le cadre du RAP ou du REEP n'a pas été remplie correctement pour les années d'imposition 2008 à 2012. En outre, votre déclaration de revenus pour 2007 a été produite en août 2009, celle pour 2008 en juillet 2011, celle pour 2009 en janvier 2012, celle pour 2010 en juillet 2012, celle pour 2011 en octobre 2012 et celle pour 2012 en août 2013.

[36] La production tardive est le principal motif pour lequel la représentante a rejeté la demande, d'après ce qu'indiquent ses notes versées au dossier faisant partie de sa décision, dont voici un passage figurant sous « Recommandation » :

Je recommande de refuser la renonciation. Le contribuable n'a jamais produit sa déclaration T1 à temps. Il a produit chaque T1 avec au moins un an de retard de 2003 à 2010. [...]

L'ARC ne peut être tenue responsable d'avoir fourni des renseignements erronés, alors que le contribuable a envoyé des renseignements inexacts et tardifs. Il incombe au contribuable de produire une déclaration T1 exacte et en temps opportun. [Non souligné dans l'original.]

[37] Dans son argumentation, l'avocate du ministre a également affirmé que le demandeur avait produit ses déclarations en retard.

[38] À mon avis, la considération que la représentante a accordée à la production tardive aurait pu viser l'une des deux différentes préoccupations suivantes. Premièrement, sa considération pourrait être interprétée comme une conclusion selon laquelle le demandeur n'a pas respecté une exigence prévue par la LIR de produire ses déclarations avant le 30 avril de l'année suivante. Deuxièmement, elle pourrait être considérée comme un moyen de dissiper sa préoccupation relative au fait que le demandeur a tardé à déclarer les bons renseignements sur ses cotisations à son REER, de sorte que l'ARC ne pouvait pas connaître sa situation réelle lorsqu'elle a produit les avis relatifs aux droits de cotisation.

[39] Je suis porté à croire que les références à la production tardive concernaient le fait que le demandeur n'a pas produit ses déclarations dans les délais prévus par la loi. Cependant, par souci d'exhaustivité et parce que ce point de vue est discutable, je vais examiner les deux possibilités.

[40] Si les références à la production tardive concernaient le fait que le demandeur a informé l'ARC de ses cotisations quelque temps après que l'ARC eut envoyé l'avis relatif aux droits de cotisation, de sorte que les avis reflétaient avec exactitude ce que le demandeur avait déclaré à l'ARC, mais n'étaient erronés que parce que le demandeur n'avait pas fourni à l'ARC des renseignements à jour sur ses cotisations, j'ai déjà discuté de cela, et j'ai conclu que la décision de la représentante était raisonnable.



[41] Si les références à la production tardive concernaient le fait que le demandeur n'a pas produit ses déclarations dans les délais prévus par la loi, le demandeur affirme que ses déclarations n'ont pas été produites en retard, puisqu'il ne devait aucun impôt et n'avait aucun impôt à payer, et donc qu'il n'était nullement tenu de produire ses déclarations avant le 30 avril de l'année suivante. Le demandeur s'appuie sur le sous-alinéa 150(1.1)b)(i) de la LIR, lequel précise que l'obligation de produire une déclaration annuelle ne s'applique pas à un particulier, sauf si « un impôt est payable par lui pour l'année en vertu de la présente partie ». La LIR précise ce qui suit :

<p>150 (1) Sous réserve du paragraphe (1.1), une déclaration de revenu sur le formulaire prescrit et contenant les renseignements prescrits doit être présentée au ministre, sans avis ni mise en demeure, pour chaque année d'imposition d'un contribuable :</p> <p>...</p> <p>Particuliers</p> <p>d) dans le cas d'une autre personne :</p> <p>(i) au plus tard le 30 avril de l'année suivante, par cette personne ...</p> <p>...</p> <p>Exception</p> <p>(1.1) Le paragraphe (1) ne s'applique pas à l'année d'imposition d'un contribuable dans les cas suivants :</p>	<p>150 (1) Subject to subsection (1.1), a return of income that is in prescribed form and that contains prescribed information shall be filed with the Minister, without notice or demand for the return, for each taxation year of a taxpayer,</p> <p>...</p> <p>Individuals</p> <p>(d) in the case of any other person, on or before</p> <p>(i) the following April 30 by that person ...</p> <p>...</p> <p>Exception</p> <p>(1.1) Subsection (1) does not apply to a taxation year of a taxpayer if</p>
---	--

...	...
b) le contribuable est un particulier, sauf si, selon le cas :	(b) the taxpayer is an individual unless
(i) un impôt est payable par lui pour l'année en vertu de la présente partie, ...	(i) tax is payable under this Part by the individual for the year, ...

[42] Dans ce scénario, la question consiste à déterminer si la représentante a agi de manière raisonnable lorsqu'elle a établi qu'un contribuable doit produire sa déclaration de revenus annuelle même s'il ne doit aucun impôt et n'a aucun impôt à payer. À mon avis, la question a été examinée dans la jurisprudence. Je conviens que la décision de la représentante était raisonnable en raison de cette jurisprudence, comme l'a établi le défendeur ci-dessous :

[TRADUCTION] 12. L'expression « un impôt est payable » n'est pas définie dans la LIR aux fins de ce sous-alinéa, tandis que l'expression « en vertu de la présente partie » fait référence à la partie I de la LIR.

13. La partie I comprend la section E, laquelle contient les règles applicables aux ajouts, aux déductions et aux crédits qui permettront d'établir les impôts à payer par un contribuable. L'expression « impôt payable » est utilisée dans l'ensemble de cette section en référence au calcul de l'impôt à payer.

14. La jurisprudence a également interprété l'expression « impôt payable » différemment de « solde dû ». Dans la décision *Valdis c. La Reine*, la Cour canadienne de l'impôt a conclu qu'une cotisation d'impôt faisait référence à l'impôt exigible devant être payé pour l'année visée, et non pas à l'impôt dû à la suite de la soustraction des retenues à la source de l'impôt exigible faisant l'objet de cotisations pour l'année en cause.

15. Par conséquent, même si l'avis de cotisation envoyé au demandeur n'indiquait aucun solde dû, il aurait néanmoins pu devoir payer de l'impôt à l'égard des années pour lesquelles l'impôt avait été versé au moyen de retenues à la source.

[43] À ce sujet, le défendeur s'appuie sur trois décisions, dont deux rendues par la Cour canadienne de l'impôt : la décision *Valdis c. La Reine*, [2001] 1 CTC 2827, au paragraphe 17 (*Valdis*), et l'arrêt *Ruffolo c. Canada*, [2000] 3 CTC 142, aux paragraphes 4 et 5 [*Ruffolo*], ainsi qu'un arrêt rendu par la Cour d'appel fédérale : *Canada c. Interior savings credit union*, 2007 CAF 151, au paragraphe 22. Bien qu'aucune de ces décisions ne porte directement sur la question, je conviens qu'elles établissent une distinction entre l'impôt payable et l'impôt dû [*Valdis*], entre l'impôt payable et le solde impayé [*Ruffolo*], de même qu'entre un montant imposable à taux réduit et une cotisation d'impôt qui n'est pas touchée par le montant imposable à taux réduit aux fins des droits d'appel.

[44] Parmi ces décisions, la question visée dans *Valdis* ressemble beaucoup à celle examinée en l'espèce; voir en particulier le paragraphe 17, dans lequel la Cour canadienne de l'impôt affirme ce qui suit :

À mon avis, au paragraphe 152(1), le législateur a déterminé que, par une « cotisation » d'impôt, le ministre « fixe l'impôt pour l'année [...] éventuels payables » et non l'impôt pour l'année dû par un contribuable après que des retenues à la source effectuées par un employeur sont soustraites de l'impôt exigible selon la cotisation d'impôt pour l'année. [Non souligné dans l'original.]

[45] Bien que j'aie examiné les arguments sur la question ci-dessus, mon mandat à l'égard du contrôle judiciaire ne consiste pas à déterminer si la représentante du ministre a agi correctement, mais plutôt à établir si la décision était raisonnable. Compte tenu l'état de la jurisprudence, je suis d'avis que cet aspect de la décision de la représentante était également raisonnable; si elle a fondé sa décision sur le fait que le demandeur a produit ses déclarations annuelles en retard, sa

décision appartient aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit, tel que le permet l'arrêt *Dunsmuir*.

[46] En résumé, la décision de la représentante de refuser la demande d'allègement du demandeur parce qu'il n'a pas commis d'« erreur acceptable » était raisonnable à la lumière des faits en l'espèce. Le raisonnement est justifié, transparent et intelligible. Je suis d'avis que la décision en vertu du paragraphe 204.1(4) de la LIR appartient aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit.

- (3) Des « mesures indiquées » ont-elles été prises pour éliminer l'excédent, conformément au paragraphe 204.1(4) de la LIR?

[47] Je me penche maintenant sur le caractère raisonnable du deuxième volet de la décision de la représentante selon laquelle le demandeur n'a pas pris des « mesures indiquées » pour éliminer sa cotisation excédentaire, comme l'exige le paragraphe 204.1(4) de la LIR.

[48] Puisque j'ai conclu que la représentante avait agi de manière raisonnable lorsqu'elle a rejeté les arguments du demandeur selon lesquels il a commis une « erreur acceptable », en vertu du paragraphe 204.1(4) de la LIR, il est à vrai dire inutile d'examiner la question relative aux « mesures indiquées » pour éliminer la cotisation excédentaire. Je le fais par souci d'exhaustivité et parce que j'ai eu le privilège d'examiner le dossier ainsi que les observations orales et écrites sur la question.

[49] À ce sujet, la preuve révèle que même avant que l'ARC lui indique qu'il existait une cotisation excédentaire, le demandeur avait déjà retiré l'excédent, comme le démontre la chronologie suivante, tirée du paragraphe 14 ci-dessus :

- I. Le 22 novembre 2011, le demandeur a produit sa déclaration pour 2009. Il n'a déclaré aucun versement à un REER. Le demandeur n'a pas déclaré la cotisation de 15 000 \$ mentionnée au point F ci-dessus; il estimait qu'il pouvait la déclarer soit dans sa déclaration de revenus produite pour l'année d'imposition 2009, soit dans celle visant l'année d'imposition 2010.
- J. Le 3 janvier 2012, le demandeur a produit sa déclaration pour 2010. Dans sa déclaration, il a déclaré : a) sa cotisation de 15 000 \$ à son REER de conjoint (versée en février 2010, voir le point F ci-dessus); b) son transfert d'allocation de retraite admissible de 33 500 \$. L'ARC a envoyé au demandeur un avis de cotisation daté du 19 juillet 2012. L'ARC ne l'a pas informé de la cotisation excédentaire supplémentaire découlant de sa cotisation de 15 000 \$ mentionnée au point F.
- K. Le 28 septembre 2012, le demandeur a produit sa déclaration pour 2011. Il n'a déclaré aucune cotisation à son REER. L'ARC a posté un avis de cotisation le 16 octobre 2012. Là encore, l'avis ne mentionnait aucunement la cotisation excédentaire supplémentaire découlant de la cotisation de 15 000 \$ du demandeur mentionnée au point F.
- L. Le 19 octobre 2012, ou aux environs de cette date, le demandeur a retiré 34 971 \$ de son REER de conjoint.

- M. Le 8 juillet 2013, le demandeur a écrit à l'ARC pour demander que le montant de 15 000 \$ versé au REER de conjoint en février 2010 (comme mentionné aux points F et J ci-dessus) soit transféré de l'année d'imposition 2010 à l'année d'imposition 2009.
- N. Le 1<sup>er</sup> octobre 2013, le demandeur a retiré 15 000 \$ de son REER.
- O. Le 18 novembre 2013, l'ARC a répondu à la lettre du demandeur datée du 8 juillet 2013 en indiquant qu'elle rejetait sa demande puisque le plafond des cotisations à un REER s'élevait à 0 \$ pour les années 2009 et 2010.

[50] Compte tenu de ce qui précède, je conclus si le demandeur n'avait pas demandé en juillet 2013 que ses cotisations soient transférées de l'année d'imposition 2010 à l'année d'imposition 2009, l'ARC n'aurait peut-être jamais découvert sa cotisation excédentaire au REER. Le défendeur n'offre aucune explication quant à la raison pour laquelle il n'a pas établi une nouvelle cotisation après avoir reçu, en janvier 2012 de la même année, tous les renseignements pertinents à l'égard des cotisations du demandeur à son REER. En effet, lorsqu'une explication lui a été demandée lors de l'interrogatoire écrit, le défendeur a refusé de répondre, affirmant qu'il s'agissait d'une [TRADUCTION] « hypothèse ». En toute déférence, cela semble plutôt clair, et je conclus que l'ARC avait probablement égaré la déclaration du demandeur datée du 2 janvier 2012 concernant sa cotisation de 15 000 \$ mentionnée au point J ci-dessus, et qu'elle ne l'a retrouvée qu'un an et demi plus tard lorsque, en juillet 2013, le demandeur avait demandé que ce montant de 15 000 \$ soit transféré de l'année d'imposition 2010 à l'année d'imposition 2009.

[51] Comme le demandeur avait l'habitude de payer rapidement sur demande, ce qui n'est pas mis en doute, et de payer trop d'impôts, j'estime que si l'ARC l'avait informé de la cotisation excédentaire à son REER, il aurait retiré ce montant encore plus tôt qu'il ne l'a fait. À cet égard, je souligne que le ministre est tenu, aux termes du paragraphe 152(1) de la LIR, de fixer l'impôt « avec diligence ». Par le passé, l'ARC avait mis de quelques semaines à quelques mois à envoyer les avis de cotisation au demandeur après la production de ses déclarations. Par exemple, le demandeur a produit sa déclaration de 2006 le 8 juillet 2008 et il a reçu l'avis de cotisation de l'ARC le 31 juillet 2008. Or, dans le cas de sa déclaration de 2008, produite le 15 juin 2011, il a reçu l'avis de cotisation le 14 juillet 2011, puis deux avis de nouvelle cotisation les 12 août et 19 décembre 2011. Si, dans ce dernier cas, les cotisations d'impôt avaient été établies aussi rapidement que dans d'autres cas, et avec la diligence requise, j'estime que le demandeur aurait procédé à un remboursement avant le 19 octobre 2012, moment où il a retiré 34 971 \$, un montant équivalant à plus du double de sa cotisation excédentaire de 15 305 \$. Je considère que le 19 octobre 2012 correspond à la date à laquelle le demandeur a réduit à zéro sa cotisation excédentaire au REER.

[52] À mon avis, l'ARC a omis de se demander si, et dans quelle mesure, elle avait elle-même contribué au remboursement tardif du fait qu'elle n'avait pas envoyé l'avis de nouvelle cotisation au demandeur plus tôt après avoir reçu sa déclaration en janvier 2012, soit la déclaration grâce à laquelle elle avait été informée des cotisations du demandeur à son REER. J'estime qu'en raison de cette omission, la décision de la représentante relativement aux « mesures indiquées », aux termes du paragraphe 204.1(4) de la LIR, n'appartient pas aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit.

B. *Évaluation globale du caractère raisonnable*

[53] Maintenant que j'ai défini les diverses considérations, je dois procéder à l'évaluation globale du caractère raisonnable de la décision de la représentante. L'ensemble de la décision comme un tout, et non simplement en fonction de chacune de ses parties : voir

l'arrêt *Syndicat canadien des communications, de l'énergie et du papier, section locale 30 c.*

*Pâtes & Papier Irving, Ltée*, 2013 CSC 34, au paragraphe 54. En outre, la Cour doit faire preuve

de retenue envers la représentante : la décision *Kapil* précise que les décisions liées à la

renonciation à l'ICE sont des décisions « discrétionnaires qui doivent donc appeler une certaine retenue ».

[54] J'ai conclu que le demandeur n'a pas démontré le caractère déraisonnable de la décision en ce qui concerne l'« erreur acceptable », au sens du paragraphe 204.1(4) de la LIR. J'ai

également conclu que le demandeur a démontré le caractère déraisonnable de la décision de la représentante à l'égard des « mesures indiquées », au sens du paragraphe 204.1(4) de la LIR.

Cependant, compte tenu de la jurisprudence et du libellé de la loi, la demande du demandeur doit

être rejetée, puisque pour qu'elle soit accueillie, le demandeur doit satisfaire aux deux volets du

paragraphe et pas uniquement à un d'entre eux.

VII. Dépens

[55] Je souligne que le défendeur a consenti à la tenue d'un contrôle judiciaire à l'égard des pénalités et des intérêts, mais que son consentement a été donné très tard, peu de temps avant

l'audience. Je souligne également que le demandeur a obtenu gain de cause relativement à l'une



des deux parties discutées dans les présents motifs. Cela dit, globalement, c'est le défendeur qui obtient gain de cause en l'espèce. J'estime que les deux parties devraient payer leurs propres dépens en l'espèce.

[56] Pour les besoins de la Cour, j'ai demandé à chaque partie de m'indiquer le montant forfaitaire, tout compris, des dépens demandés. Le demandeur a présenté un mémoire de dépens dans lequel il demande 9 320 \$. De ce montant, 6 690,66 \$ correspondait à l'ICE, aux pénalités et aux intérêts qu'il a payés; or, ces paiements ne constituent clairement pas des dépens. Par conséquent, le montant total admissible demandé par le demandeur s'élève à 2 629,34 \$, montant que j'aurais jugé raisonnable si je lui avais accordé des dépens. Le défendeur a pour sa part présenté un mémoire de dépens dans lequel il demande 4 811 \$, montant que j'aurais jugé raisonnable si je lui avais accordé des dépens.

[57] Sur consentement, j'ordonnerai un contrôle judiciaire concernant les décisions relatives aux intérêts et aux pénalités qui ont été rendues en vertu du paragraphe 220(3.1) de la LIR.

**JUGEMENT**

**LA COUR** accueille la demande de contrôle judiciaire en partie, la décision de la représentante du ministre concernant les intérêts et les pénalités, datée du 27 octobre 2014, est infirmée et renvoyée aux fins de réexamen par un autre représentant du ministre, en vertu du paragraphe 220(3.1) de la LIR. Autrement, la demande est rejetée et aucuns dépens ne sont adjugés.

« Henry S. Brown »

---

Juge

**COUR FÉDÉRALE**

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** T-24-15

**INTITULÉ :** REID LEVENSON c.  
LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

**LIEU DE L'AUDIENCE :** OTTAWA (ONTARIO)

**DATE DE L'AUDIENCE :** LE 14 SEPTEMBRE 2015

**JUGEMENT ET MOTIFS :** LE JUGE BROWN

**DATE DES MOTIFS :** LE 7 JANVIER 2016

**COMPARUTIONS :**

Reid Levenson POUR SON PROPRE COMPTE  
POUR LE DEMANDEUR

Gabrielle White POUR LE DÉFENDEUR

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

S.O. POUR LE DEMANDEUR

William F. Pentney POUR LE DÉFENDEUR  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa (Ontario)