

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20090505

Dossier : T-854-08

Référence : 2009 CF 459

Ottawa (Ontario), le 5 mai 2009

En présence de monsieur le juge de Montigny

ENTRE :

PINO GUERRA

demandeur

et

L'AGENCE DU REVENU DU CANADA

défenderesse

MOTIFS DE L'ORDONNANCE ET ORDONNANCE

[1] Il s'agit de la demande de contrôle judiciaire présentée en application du paragraphe 18.1(1) de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, ch. F-7, contre la décision rendue par le directeur du Bureau des services fiscaux d'Ottawa pour le compte du ministre du Revenu national. Cette décision rejetait en partie la demande du demandeur de renonciation aux intérêts et aux pénalités avec arriérés de la taxe sur les produits et services (TPS) due par le demandeur en application de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15 (la Loi).

RÉSUMÉ DES FAITS

[2] Le demandeur était le directeur de De Medici Fashions Inc., un magasin de vêtements haut de gamme situé à Ottawa, en Ontario. Du mois d'août au mois de décembre 1991, soit pendant une période de six mois, le magasin a été victime quatre fois d'entrées par effraction et de vols. Ces vols ont aggravé la situation financière déjà fragile de l'entreprise. Les vols ont appauvri la majeure partie de l'inventaire et l'entreprise fut dans l'impossibilité de tirer profit de la période des Fêtes à la fin de cette année-là. De plus, le demandeur allègue que le refus de l'assurance de régler les réclamations liées aux vols a nui au flux de trésorerie, ce qui en retour l'a forcé à fermer son entreprise en 1993.

[3] Le demandeur n'a pas rempli de déclaration de TPS pour les périodes d'imposition du 1^{er} mars 1991 au 31 mars 1993, jusqu'au 29 juillet 1997. À l'époque, le demandeur avait un solde de TPS en souffrance de 3 596,61 \$, plus les pénalités et les intérêts. Avec les pénalités et les intérêts, finalement la somme s'élevait à 13 642,66 \$ au moment où le rapport d'équité a été rédigé, soit en mars 2008.

[4] Le 11 février 2004, le demandeur a présenté une demande au ministre pour qu'il renonce aux intérêts et aux pénalités de la dette de TPS pour les périodes en cause. On a avisé le demandeur par une lettre datée du 28 avril 2004 que sa première demande était refusée, essentiellement parce que le demandeur n'avait pas coopéré avec l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) dans le passé, et parce que l'entreprise ne serait pas compromise puisqu'elle n'était plus exploitée. Le paragraphe le plus important de cette lettre est libellé de la façon suivante :

[TRADUCTION]

Au vu de ces lignes directrices [*Memorandum sur la TPS 500-3-2-1 Annulation ou renonciation aux pénalités et intérêts*], nous avons décidé que vos dettes trouvent leur source dans le fait que vous n'avez remis aucune des déductions faites sur la paye de vos employés et que vous n'avez versé aucune TPS perçue dans le cadre de l'exploitation de votre entreprise. Nous avons aussi conclu que les intérêts se sont accumulés parce que vous n'avez pas fait les paiements adéquats pour votre dette pendant une longue période de temps et que nous avons dû prendre différentes actions judiciaires pour entrer en contact avec vous et tenter de recouvrer les sommes que vous nous deviez. Il ressort aussi de nos dossiers que l'ARC vous a demandé plusieurs fois de lui fournir des renseignements financiers et une entente de paiement significative, sans succès. L'ARC a aussi conclu que puisque l'entreprise qui détient les comptes ci-dessus n'est plus exploitée, elle ne serait pas soumise à des difficultés financières pouvant compromettre la continuité de l'emploi des employés. Lorsqu'on a examiné votre compte personnel d'impôt sur le revenu n° XXXXXXXXXXX RI, on s'est aperçu que vous n'aviez pas rempli de déclaration d'impôt personnelle sur le revenu pour les années 1998, 1999, 2000, 2001 et 2002. Il ressort aussi de nos dossiers que malgré vos dettes d'affaires précédentes et courantes, vous avez pourtant une autre entreprise pour laquelle vous n'avez déclaré aucun actif. Par conséquent, vu la situation, aucun allègement ne peut vous être accordé.

[5] Marilena Guerra, la sœur et la représentante du demandeur, a fourni des renseignements supplémentaires à l'ARC dans une lettre datée du 23 mars 2007. C'est dans cette lettre que les introductions par effraction qui ont eu lieu en août et en décembre 1991 ont été portés à la connaissance de l'ARC. Le demandeur a ensuite présenté une deuxième demande pour l'annulation des pénalités et des intérêts dans une lettre datée du 26 novembre 2007.

[6] Irène Châteauvert, une agente de l'ARC a examiné la deuxième demande et a préparé un rapport le 17 mars 2008 (le deuxième rapport). Comme le demandeur avait conclu une entente avec l'ARC selon laquelle il versait 1 000 \$ par mois, somme qui était déduite de son solde dû pour ses autres entreprises, la question des difficultés financières n'a pas été prise en compte. Par ailleurs, l'ARC a conclu que des circonstances extraordinaires avaient été établies pour les périodes d'imposition de 1991. Le 18 mars 2008, David Klimas, gestionnaire, a approuvé le rapport. Le 27 mars et le 11 avril 2008 respectivement, le Comité sur les dispositions d'allègement pour les contribuables a approuvé la recommandation contenue dans le deuxième rapport d'accorder un allègement partiel au demandeur. Le 17 avril 2008, M^{me} Lucie Bergevin, directrice du bureau des Services fiscaux d'Ottawa, a écrit une lettre au demandeur par laquelle elle l'avisait de sa décision de suivre la recommandation du Comité sur les dispositions d'allègement pour les contribuables, qui était de faire droit en partie à sa deuxième demande d'allègement. Elle a annulé les pénalités et les intérêts pour les périodes de 1991, sur la foi des renseignements supplémentaires fournis, qui se chiffraient à environ à 3 000 \$.

[7] Le demandeur demande maintenant une ordonnance de la Cour qui oblige la défenderesse à traiter la demande du demandeur de renonciation à tous les intérêts et pénalités, y compris pour la période d'imposition du 1^{er} janvier 1992 au 30 juin 1993.

LES DISPOSITIONS LÉGALES PERTINENTES

[8] Le pouvoir discrétionnaire du ministre de renoncer ou d'annuler les pénalités et les intérêts est fondé sur l'article 281.1 de la *Loi sur la taxe d'accise*, qui est libellé de la façon suivante :

Renonciation ou annulation - intérêts	Waiving or cancelling interest
--	--------------------------------

281.1 (1) The Minister

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.

Renonciation ou annulation - pénalité pour production tardive

(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 :

a) 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;

b) toute pénalité payable par la personne en application de l'article 280.1 relativement à une déclaration pour la période de déclaration.

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.

Waiving or cancelling penalties

(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

(a) penalty that became payable by the person under section 280 before April 1, 2007, in respect of the reporting period; and

(b) penalty payable by the person under section 280.1 in respect of a return for the reporting period.

[9] Le vaste pouvoir discrétionnaire dont dispose le ministre en vertu de l'article 281.1 de la Loi est confirmé par le Mémoire sur la TPS 500-3-3-1, daté du 14 mars 1994 et intitulé *Renonciation ou annulation des pénalités et des intérêts* (le Mémoire sur la TPS). Les sections 4, 5, 6, 8 et 9 du Mémoire sont libellées de la façon suivante :

RENONCIATION OU
ANNULATION -
PÉNALITÉS ET INTÉRÊTS

4. Il est reconnu que, malgré les meilleurs efforts d'une personne, il peut y avoir des cas où, en raison de circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la personne, celle-ci n'a pu se conformer aux exigences de la Loi et peut donc être passible des pénalités et des intérêts imposés en application de l'article 280. Dans de tels cas, le Ministère peut considérer qu'il convient d'exercer le pouvoir discrétionnaire dans l'imposition des pénalités et des intérêts.

5. Le Ministère considérera séparément les décisions à savoir si, dans une situation donnée, il devrait annuler les pénalités ou les intérêts, ou les deux, ou y renoncer. Dans tous les cas où le Ministère envisage une telle décision, il conserve le droit d'annuler soit seulement une partie des pénalités et des intérêts, soit l'ensemble ou une partie des pénalités ou des intérêts, ou d'y renoncer.

CANCELLATION OR
WAIVER OF PENALTIES
AND INTEREST

4. It is recognized that, despite a person's best efforts, there may be occasions where, as a result of extraordinary circumstances beyond a person's control, a person may be prevented from complying with the requirements of the Act and may, therefore, incur penalties and interest imposed under section 280. In such situations, the Department may consider it appropriate to exercise discretion in the application of penalties and interest.

5. The Department will consider separately the decisions as to whether or not it should waive or cancel either or both penalties and interest applicable in a particular situation. In all circumstances where the Department is considering such decisions, it retains the right to either cancel or waive only a portion of the penalties and interest or all or a portion of one or the other.

EXTRAORDINARY

CIRCONSTANCES EXTRAORDINAIRES

6. Des pénalités et des intérêts peuvent être annulés, ou on peut y renoncer, lorsqu'ils résultent de circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la personne et ayant empêché celle-ci de se conformer à la Loi. Voici des exemples de circonstances extraordinaires qui pourraient empêcher une personne de faire un paiement dans les délais exigés ou de se conformer à la Loi :

a) une calamité naturelle ou une catastrophe provoquée par l'homme, comme une inondation ou un incendie;

b) des troubles civils ou l'interruption de services, comme une grève des postes;

c) une maladie grave ou un accident grave;

d) des troubles émotifs sérieux ou une souffrance morale grave comme un décès dans la famille immédiate.

7. L'annulation des pénalités et des intérêts ou la renonciation à ceux-ci peuvent également être indiquées dans certains cas où ces pénalités et intérêts découlent principalement d'actions attribuables au Ministère, par exemple :

a) des retards de traitement ayant eu pour effet que la personne n'a pas été informée,

CIRCUMSTANCES

6. Penalties and interest may be cancelled or waived where they resulted from an extraordinary circumstance beyond the person's control, which prevented the person from complying with the Act. For example, one of the following extraordinary circumstances may have prevented a person from making a payment when due, or otherwise complying with the Act:

(a) natural or human-made disasters, such as flood or fire;

(b) civil disturbances or disruptions in services, such as a postal strike;

(c) a serious illness or accident; or

(d) serious emotional or mental distress, such as death in the immediate family.

7. The cancellation or waiver of penalties and interest may also be appropriate in some circumstances if the penalties and interest were incurred primarily because of the actions of the Department. For example:

(a) processing delays that resulted in the person not being informed within a reasonable amount of time that

dans un délai raisonnable, de l'existence d'une somme en souffrance;

b) des erreurs dans les publications ministérielles, ce qui a amené la personne à produire des déclarations ou à verser des paiements en se fondant sur des renseignements erronés;

c) des renseignements écrits inexacts fournis à une personne donnée dans une interprétation ou un avis du Ministère;

d) des erreurs ministérielles dans le traitement des déclarations de TPS ou des renseignements;

e) des retards quant à la fourniture de renseignements nécessaires pour que la personne puisse se conformer à la Loi.

8. Dans les situations où il y a une incapacité de la part de la personne de verser les montants dus, il peut être indiqué pour le Ministère d'examiner la possibilité d'annuler la totalité ou une partie des pénalités et des intérêts, ou d'y renoncer, afin d'en faciliter le recouvrement, par exemple dans l'un des cas suivants :

a) lorsque les mesures de recouvrement ont été suspendues à cause de l'incapacité de payer;

b) lorsqu'une personne ne peut

an amount was owing;

(b) errors in departmental publications, which led the person to file returns or make payments based on incorrect information;

(c) incorrect written information provided in an interpretation or notice given to a specific person by the Department;

(d) departmental errors in the processing of GST returns or information; or

(e) delays in providing information necessary for the person to comply with the Act.

8. It may be appropriate for the Department, in circumstances where there is an inability on the part of the person to pay amounts owing, to consider cancelling or waiving penalties and interest in whole or in part to facilitate collection. For example:

(a) when collection has been suspended due to an inability to pay;

(b) when a person is unable to conclude a reasonable payment arrangement because the

conclure une entente de paiement qui serait raisonnable parce que les pénalités et les frais d'intérêts représentent une partie considérable des versements; dans un tel cas, il y a lieu de penser à renoncer à la totalité ou à une partie des pénalités et des intérêts pour la période allant de la date d'échéance du premier paiement en vertu de l'entente de paiement jusqu'au moment où les montants dus sont payés, pourvu que les versements convenus soient effectués à temps.

FACTEURS

9. Lorsque des circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté d'une personne ont empêché celle-ci de se conformer à la Loi, les facteurs suivants seront pris en considération par le Ministère pour déterminer s'il doit annuler les pénalités et les intérêts ou y renoncer :

a) La personne a-t-elle des antécédents satisfaisants d'observation volontaire (c.-à-d. les déclarations de TPS précédentes ont-elles été produites et les paiements ont-ils été versés à temps)?

b) La personne a-t-elle, en connaissance de cause, laissé subsister un solde en souffrance sur lequel se sont accumulés les pénalités et les intérêts?

c) La personne a-t-elle agi avec diligence pour remédier à tout retard ou à toute omission

penalty and interest charges represent a significant portion of the payments. In such cases, consideration may be given to waiving penalties and interest in whole or in part for the period beginning on the first payment due date under the payment arrangement until the amounts owing are paid, provided the agreed payments are made on time.

FACTORS

9. Where an extraordinary circumstance beyond the person's control has prevented the person from complying with the Act, the following factors will be considered by the Department to determine whether or not penalties and interest will be cancelled or waived:

(a) Does the person have a satisfactory history of voluntary compliance (i.e., have previous GST returns been filed and payments made on time)?

(b) Has the person knowingly allowed an outstanding balance to exist upon which the penalties and interest have accrued?

(c) Has the person acted quickly to remedy the omission or the delay in compliance, which originally resulted in penalties and interest being charged?

en matière d'observation qui a donné lieu à l'imposition initiale des pénalités et des intérêts?

d) Y a-t-il des preuves selon lesquelles la personne a fait preuve de prudence et de diligence (p. ex. a pris des précautions en vue de troubles prévus) et n'a pas fait preuve de négligence ni d'imprudence dans la conduite de ses affaires? Il revient à l'inscrit de se tenir au courant de tout changement apporté à l'administration de la TPS de manière à assurer qu'il continue à observer la Loi.

(d) Is there evidence that the person exercised reasonable care and diligence (e.g., planned for anticipated disruptions) and was not negligent or careless in the conduct of its affairs? The onus is on the registrant to keep abreast of any new developments in the administration of the GST so as to ensure continuing compliance.

LA DÉCISION CONTESTÉE

[10] Lorsqu'elle a pris sa décision d'accorder un allègement partiel à la suite de la deuxième demande du demandeur, Lucie Bergevin, directrice du bureau des Services fiscaux d'Ottawa, a pris en compte les renseignements suivants :

- la première demande du demandeur datée du 11 février 2004 et les raisons qui y étaient avancées;
- le premier rapport de l'ARC préparé par T. Daniel et approuvé par Angelique Pambrun;
- la lettre d'Angelique Pambrun, chef d'équipe à l'ARC, datée du 28 avril 2004 par laquelle elle a refusé la première demande du demandeur et les motifs qui y étaient contenus;
- la lettre de Marilena Guerra, représentante du demandeur, datée du 23 mars 2007;
- la lettre de Michelle Zidek, agente de l'ARC, datée du 18 juillet 2007;
- la deuxième demande du demandeur datée du 26 novembre 2007 et les raisons qui y étaient avancées;
- le deuxième rapport de l'ARC recommandé par Irène Châteauvert le 23 mars 2008 et approuvé par David Klimas le 18 mars 2008;
- la recommandation du Comité sur les dispositions d'allègement pour les contribuables de l'ARC portant sur la deuxième demande recommandée par Janet de Kergommeaux, agente de l'ARC, datée du 27 mars 2008 et qu'elle a approuvée le 11 avril 2008.

[11] Se basant sur ces renseignements et sur le fait que le demandeur avait créé quelques entreprises commerciales depuis 1993, le Comité sur les dispositions d'allègement pour les contribuables a recommandé de ne pas envisager un examen sur la question des difficultés financières, et il a plutôt conclu qu'un allègement devait seulement être accordé pour les périodes d'imposition de 1991, au motif que des circonstances extraordinaires avaient été établies, soit les vols qui avaient eu lieu cette année-là. En outre, il a été décidé qu'il n'y avait pas de justification pour l'octroi d'un allègement pour les périodes d'imposition de 1992 et 1993, puisque le demandeur avait attendu quatre ans avant de remplir ses déclarations de TPS et qu'aucun paiement n'avait été fait immédiatement. Une telle recommandation a été approuvée par M^{me} Lucie Bergevin.

[12] Dans sa lettre au demandeur, M^{me} Lucie Bergevin l'a informé de sa décision d'annuler les pénalités et les intérêts pour les périodes de 1991. La lettre précisait en outre que la décision ne devait en aucun cas être considérée comme étant un précédent, et que dans des circonstances normales, toute pénalité et/ou intérêt imposé selon les dispositions de la Loi est dû et payable en totalité. Comme suite à cette décision, le solde dû dans le dossier de TPS du demandeur était de l'ordre de 10 000 \$; il comprenait la somme originale de TPS non payée d'environ 3 000 \$, et les pénalités et les intérêts pour 1992, et le premier trimestre de 1993.

LA QUESTION EN LITIGE

[13] Il n'y a pas de contestation entre les parties en ce qui a trait à la norme de contrôle applicable en l'espèce, soit la raisonnable.

[14] La seule question qui reste à trancher est de savoir si l'ARC, agissant en tant que représentante du ministre, a exercé son pouvoir discrétionnaire de façon déraisonnable lorsqu'elle a accordé seulement un allègement partiel en réponse à la demande du demandeur de renonciation aux pénalités et aux intérêts.

ANALYSE

[15] Le demandeur demande l'annulation de la décision au motif que l'ARC n'a pas pris en compte les faits pertinents dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire. Il a allégué que la décision d'accorder un allègement seulement pour 1991 était déraisonnable. Le demandeur a comparu sans avocat; cependant, ses observations à la Cour étaient bien exprimées et convaincantes.

[16] Par ailleurs, la défenderesse a allégué avec autant de vigueur que la décision de renoncer ou d'annuler les pénalités et les intérêts est pour l'essentiel une décision qui relève du pouvoir discrétionnaire du ministre et de ses représentants et qu'il n'avait aucune obligation d'arriver à une conclusion donnée. Par conséquent, selon la défenderesse, la Cour devrait faire preuve d'une grande retenue lorsqu'elle contrôle une telle décision, et elle devrait s'abstenir d'y substituer ses propres conclusions.

[17] Le paragraphe 280(1) de la Loi prévoit l'obligation de payer des pénalités et des intérêts sur les sommes dues au receveur général. Toutefois, le demandeur peut présenter au ministre une demande d'allègement pour qu'il exerce son pouvoir discrétionnaire en application de « la disposition sur l'équité », à savoir l'article 281.1 de la Loi, en vertu duquel le ministre et ses

représentants (l'ARC et ses fonctionnaires) disposent d'un grand pouvoir discrétionnaire pour la renonciation ou l'annulation des pénalités ou des intérêts dus.

[18] La Loi et le Règlement sont muets en ce qui a trait aux critères qui doivent être utilisés lorsque l'ARC exerce ce pouvoir discrétionnaire. Par conséquent, les agents de l'ARC peuvent utiliser n'importe quel critère qu'ils choisissent. Étant donné que l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire conféré par une loi ne peut pas être absolu, l'étendue de l'obligation du décideur a été énoncée dans *Edwards c. Canada*, [2002] A.C.F. n° 841, de la façon suivante :

[14] Un pouvoir discrétionnaire de cette nature doit être exercé de bonne foi, conformément aux principes de justice naturelle, compte tenu de toutes les considérations pertinentes et sans qu'il soit tenu compte de considérations étrangères ou non pertinentes.

[19] Des lignes directrices sous la forme du Mémoire sur la TPS ont été créées pour encadrer l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire afin d'assurer la cohérence, l'équité et la transparence. Ces lignes directrices donnent une vue d'ensemble du genre de circonstances que les agents de l'ARC devraient prendre en compte lorsqu'ils exercent leur pouvoir discrétionnaire. Toutefois, il est clair que le pouvoir discrétionnaire accordé au ministre par la Loi ne peut pas être restreint par des lignes directrices : *Maple Lodge Farms Limited c. Gouvernement du Canada*, [1982] 2 R.C.S. 2, à la page 6.

[20] Je suis d'accord avec la défenderesse lorsqu'elle déclare qu'une décision prise en vertu d'un pouvoir discrétionnaire accordé par la loi ne devrait pas être infirmée simplement parce que la Cour aurait pu l'exercer différemment. Lorsqu'on lui a demandé d'examiner l'exercice d'un pouvoir

discrétionnaire semblable à celui qui est en cause en l'espèce, le juge McIntyre (pour la Cour suprême) a déclaré ce qui suit :

En interprétant des lois semblables à celles qui sont visées en l'espèce et qui mettent en place des arrangements administratifs souvent compliqués et importants, les tribunaux devraient, pour autant que les textes législatifs le permettent, donner effet à ces dispositions de manière à permettre aux organismes administratifs ainsi créés de fonctionner efficacement comme les textes le veulent. À mon avis, lorsqu'elles examinent des textes de ce genre, les cours devraient, si c'est possible, éviter les interprétations strictes et formalistes et essayer de donner effet à l'intention du législateur appliquée à l'arrangement administratif en cause. 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.

Arrêt Maple Lodge Farms Limited c. Gouvernement du Canada, précité, aux pages 7 et 8.

[21] En fait, la Cour d'appel fédérale a décidé dans *Lanno c. Canada (Agence des douanes et du revenu du Canada)*, 2005 CAF 153, qu'une décision prise dans le cadre de l'exercice du pouvoir discrétionnaire en vertu de la disposition sur l'équité de la *Loi de l'impôt sur le revenu* devait être susceptible de contrôle au regard de la raisonnable. Appliquant la méthode pragmatique et fonctionnelle, la Cour d'appel a pris en compte les facteurs suivants pour arriver à sa conclusion :

[6] 1) Les dispositions d'équité ont été promulguées parce que le législateur a reconnu la nécessité d'accorder dispense de certaines dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui peuvent occasionner

des difficultés excessives en raison de la complexité des lois fiscales et des questions procédurales qui entrent en jeu lorsque l'on conteste une cotisation d'impôt. L'octroi d'une dispense est une mesure discrétionnaire et ne peut être revendiqué de droit. Ce facteur dénoterait une norme de contrôle qui exige une retenue plus grande que la norme de la décision correcte.

2) La décision en question ne peut pas être portée en appel, mais elle peut faire l'objet d'un contrôle judiciaire par la Cour fédérale et n'est pas protégée par une clause privative. La norme applicable serait celle de la décision raisonnable.

3) La décision en question combine la détermination de faits et un examen de la politique d'administration fiscale, et parfois des questions de droit. L'expertise du décideur est indubitablement supérieure à celle des tribunaux pour ce qui est des questions qui relèvent de la politique d'administration fiscale. Son expertise n'est toutefois pas supérieure à celle des tribunaux pour ce qui est des questions de droit ou des conclusions de fait. La norme applicable serait celle de la décision raisonnable.

[22] Comme mon collègue le juge Phelan l'a noté dans *Charlottetown Bottle and Metals Ltd. c. Canada (Ministre du Revenu National)*, 2005 CF 1626, les dispositions pertinentes de la *Loi sur la taxe d'accise* relatives à l'allègement fondé sur l'équité sont essentiellement les mêmes que celles de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, de telle sorte que la norme de contrôle doit être la même. La décision raisonnable *simpliciter* a été constamment appliquée par la Cour lorsqu'elle a examiné les dispositions sur l'équité contenues à la fois dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et dans la *Loi sur la taxe d'accise*. Les arrêts de la Cour suprême du Canada *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, et *Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration) c. Khosa*, 2009 CSC 12, ont confirmé le caractère approprié de ce raisonnement. Par conséquent, la Cour n'interviendra pas si la décision appartient « aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit » (*Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, au paragraphe 47).

[23] Le demandeur a allégué que l'agente de l'ARC aurait dû renoncer à toutes les pénalités et à tous les intérêts, pas seulement pour l'année financière 1991, l'année des vols, mais aussi pour 1992 et 1993. Se fondant sur les dispositions contenues dans le Mémoire sur la TPS, et en particulier le début du paragraphe de la section 6, le demandeur a allégué que les « circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la personne » en tant que critère pour l'octroi de l'allègement auraient dû recevoir une interprétation plus large afin que l'ARC inclue non seulement l'année au cours de laquelle les faits générateurs des « difficultés » ont eu lieu, mais aussi les quinze mois suivants (soit jusqu'à la cessation de l'entreprise). Une telle période était inextricablement liée aux vols, à tel point que c'est pendant cette période que les difficultés créées par les vols sont devenues réelles (manque d'inventaire, difficulté à refinancer l'entreprise, refus de la compagnie d'assurance de payer les réclamations, etc.). Le demandeur a soutenu que l'agente de l'ARC a commis une erreur dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire lorsqu'elle a pris en compte les difficultés uniquement pour 1991 et, par conséquent, lorsqu'elle a seulement accordé un allègement partiel.

[24] L'avocat de la défenderesse a rétorqué que l'allègement a été accordé sur la base de « circonstances extraordinaires » plutôt que de « difficultés financières ». Selon la défenderesse, les incidents qui ont conduit ou ont créé les circonstances extraordinaires étaient les vols; comme ils ont eu lieu à l'automne de 1991, l'allègement a été accordé pour cette période. En outre, la défenderesse a allégué que le demandeur avait déjà payé 65 000 \$ en pénalités et intérêts pour la TPS, ce qui établissait qu'il était en mesure de payer la somme en souffrance. Ainsi, l'agente de l'ARC n'a pas commis d'erreur dans son processus de prise de décision qui a mené à l'allègement partiel.

[25] Le critère pour la renonciation ou l'annulation des pénalités et des intérêts est énoncé de façon claire à la section 4 du Mémoire sur la TPS comme étant les « circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la personne ». Quelle que soit la façon dont les vols peuvent être qualifiés, ils doivent sans aucun doute être assimilables à des circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté du demandeur. Ils ont entraîné des pertes importantes pour le demandeur et ils ont nui à l'inventaire de son entreprise. Il est aussi juste de supposer que l'effet de ces vols a été ressenti non seulement (ou même principalement) en 1991, mais aussi au cours de l'année suivante. En fait, l'avocat de la défenderesse l'a admis lorsqu'il a été interrogé lors de l'audience.

[26] Comme je l'ai mentionné ci-dessus, chaque affaire doit être tranchée quant à son fond propre afin que les circonstances uniques au contribuable soient prises en compte de façon adéquate. Par conséquent, l'agente de l'ARC aurait dû garder à l'esprit la nature de l'entreprise de vente au détail lorsqu'elle a évalué les conséquences des vols subis par le demandeur et le long retard dans la résolution de ses réclamations d'assurance. Il était déraisonnable de prendre l'exercice au cours duquel les vols ont été commis comme étant la seule période pendant laquelle le demandeur n'était pas en mesure de respecter la *Loi sur la taxe d'accise*, en tant que circonstances extraordinaires indépendantes de sa volonté. Lorsqu'on tient compte du moment où les vols ont eu lieu (il semble que le plus important ait eu lieu peu avant Noël 1991) et la nature de l'entreprise du demandeur, l'ARC aurait dû prendre en considération les effets à long terme de tels vols sur la capacité du demandeur d'exploiter son entreprise de façon rentable. Par conséquent, je suis d'avis qu'il était déraisonnable que l'agente de l'ARC accorde un allègement seulement pour les périodes d'imposition de 1991, sans examiner de façon appropriée les effets à long terme des vols sur l'entreprise du demandeur.

[27] Le demandeur a en outre allégué que l'agente de l'ARC qui a pris la décision en dernier ressort n'avait pas une idée complète de son dossier, et qu'elle a omis de prendre en compte des facteurs pertinents avant d'arriver à sa conclusion. M. Guerra souligne qu'il aurait pu faire faillite en 1993, mais qu'il a plutôt décidé de s'en sortir. Il a exploité d'autres entreprises qui devaient lui permettre de payer toutes ses dettes. Il a aussi payé plus de 60 000 \$ en pénalités et intérêts sur d'autres dettes fiscales qu'il a contractées en raison de diverses infortunes en affaires, et il n'a même jamais demandé de dispense fondée sur l'équité, parce qu'il lui semblait que de telles actions n'étaient pas réellement indépendantes de sa volonté, mais qu'elles résultaient de mauvaises décisions relatives à ses investissements.

[28] Parmi les facteurs que les agents de l'ARC doivent prendre en compte lorsqu'ils évaluent si des circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté du contribuable ont empêché celui-ci de se conformer à la Loi, la section 9 du Mémoire sur la TPS cite : les antécédents d'obéissance et de diligence du contribuable. Après avoir examiné les documents présentés à l'ARC, en particulier l'affidavit de Lucie Bergevin, je suis loin d'être convaincu qu'on lui avait fourni tous les renseignements qui auraient été requis pour qu'elle ait une idée d'ensemble et juste de tous les dossiers fiscaux du demandeur et de la situation en général. Il appert qu'elle a seulement été informée des parties défavorables du dossier du demandeur avant qu'elle fasse siennes les recommandations du Comité sur les dispositions d'allègement pour les contribuables.

[29] En ce qui concerne les efforts déployés par le demandeur pour minimiser le montant des pénalités et des intérêts, l'avocat de la défenderesse a soutenu que le demandeur avait sciemment omis de déposer sa demande d'allègement alors qu'il en avait eu l'occasion bien avant. Un tel

argument est sans fondement parce qu'il appert que le demandeur n'avait pas d'autres choix que de payer toutes ses dettes fiscales avant d'être autorisé à présenter une demande d'allègement relativement à la TPS due pour ce montant particulier.

[30] Bien qu'ils ne soient pas déterminants lorsqu'on les examine séparément, ces facteurs manquants étaient très clairement pertinents dans l'évaluation de la demande d'allègement du demandeur. Par conséquent, je suis d'avis que l'agente de l'ARC ne peut pas avoir exercé son pouvoir discrétionnaire de façon adéquate pour le compte du ministre dans la présente affaire, étant donné sa mauvaise compréhension des faits du dossier. Bien qu'il n'appartienne pas à la Cour d'interférer dans l'évaluation par l'agente de l'ARC des différents facteurs énumérés dans le Mémoire sur la TPS, l'intervention de la Cour est certainement justifiée lorsque la décision est basée sur une mauvaise compréhension des faits pertinents.

[31] Enfin, le demandeur soulève un argument intéressant relativement à sa cotisation fiscale. Il a allégué que si la cotisation avait été faite de façon adéquate, il aurait eu droit à un crédit pour 1991. En retour, ce crédit aurait eu un effet sur la somme due au titre de la TPS pour 1992 et 1993, et cela aurait conséquemment réduit ses dettes de TPS, les pénalités et les intérêts.

[32] Comme je l'ai fait observer ci-dessus, l'article 281.1 de la Loi confère au ministre le pouvoir discrétionnaire de renoncer aux intérêts et aux pénalités ou de les annuler. Toutefois, cet article ne donne pas au ministre le pouvoir discrétionnaire de renoncer au montant principal de l'impôt dû en vertu de la Loi. En outre, la Cour a une compétence limitée dans le cadre des demandes de contrôle judiciaire comme l'énonce le paragraphe 18.1(3) de la *Loi sur les Cours fédérales*, et la Cour n'a pas de compétence pour examiner les obligations fiscales du demandeur. Le caractère adéquat des

cotisations sous-jacentes n'est pas en cause devant moi, mais il pourrait l'être devant la Cour de l'impôt. Par conséquent, je m'abstiens de faire quelque commentaire que ce soit relativement à ce dernier argument soulevé par le demandeur.

[33] Pour tous les motifs énoncés ci-dessus, je suis d'avis que la présente demande de contrôle judiciaire doit être accueillie. La décision de l'agente de l'ARC de renoncer partiellement aux pénalités et aux intérêts n'est pas raisonnable et elle doit être annulée. Par conséquent, sa décision sera annulée et l'affaire sera renvoyée pour nouvel examen.

ORDONNANCE

LA COUR ORDONNE : la présente demande de contrôle judiciaire est accueillie et le dossier du demandeur est renvoyé à un autre agent de l'Agence du revenu du Canada pour nouvel examen.

« Yves de Montigny »

Juge

Traduction certifiée conforme
Laurence Endale, LL.M., M.A. Trad.jur.

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-854-08

INTITULÉ : PINO GUERRA
c.
L'AGENCE DU REVENU DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : OTTAWA (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 15 AVRIL 2009

**MOTIFS DE L'ORDONNANCE
ET ORDONNANCE :** LE JUGE DE MONTIGNY

DATE DES MOTIFS : LE 5 MAI 2009

COMPARUTIONS :

Pino Guerra LE DEMANDEUR
POUR SON PROPRE COMPTE

Frédéric Morand POUR LA DÉFENDERESSE
L'AGENCE DU REVENU DU CANADA

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pino Guerra LE DEMANDEUR
303, rue Frank POUR SON PROPRE COMPTE
Ottawa (Ontario)
K2P 0X7
Télécopie : 613-594-9099

Ministère de la Justice POUR LA DÉFENDERESSE
Section des services du droit fiscal L'AGENCE DU REVENU DU CANADA
234, rue Wellington
Édifice Banque du Canada
Tour Est, 9^e étage
Ottawa (Ontario)
K1A 0H8
Télécopie : 613-941-2293