

Federal Court

Cour fédérale

Date : 20090812

Dossier : T-1470-08

Référence : 2009 CF 825

Ottawa (Ontario), le 12 août 2009

En présence de monsieur le juge Russell

ENTRE :

KELLY UGRO

demanderesse

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

défendeur

MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT

[1] La demanderesse sollicite le contrôle judiciaire d'une décision prise par le ministre du Revenu national (le ministre), dans une lettre datée du 23 juin 2008 (la décision), qui a refusé sa demande d'abandon des pénalités et intérêts pour ses années d'imposition 2002 à 2005.

LE CONTEXTE

[2] Le mari de la demanderesse, Andrew Ugro, a établi une entreprise à domicile qui offrait, selon un tarif horaire, des services professionnels de graphisme. D'autres services consistaient dans l'achat et la revente de produits finis liés au graphisme. De 1995 à 2001, le mari de la demanderesse

a exploité l'entreprise comme entreprise individuelle. Puis, de 2002 à 2004, il l'a exploitée en association avec la demanderesse.

[3] Le mari de la demanderesse a engagé M. Clyde Morrison, comptable agréé, pour qu'il prépare des états financiers aux fins de l'impôt sur le revenu et qu'il le conseille dans l'établissement de comptes. La demanderesse et son mari affirment que M. Morrison n'a pas convenablement établi les états financiers de l'entreprise pour les années 1995, 1996 et 1997. Au printemps de 1998, le mari de la demanderesse a cessé sa relation professionnelle avec M. Morrison parce qu'il [TRADUCTION] « ne donnait jamais suite aux demandes répétées que lui faisait [le mari de la demanderesse] pour connaître la véritable rentabilité de [l'entreprise du mari de la demanderesse] ».

[4] À partir de 1998, le mari de la demanderesse s'est servi d'états financiers préparés par un autre comptable agréé, M. Chris Cowland. La demanderesse affirme elle aussi que M. Cowland ne préparait pas avec exactitude les états financiers de l'entreprise. Le mari de la demanderesse n'a pas recouru aux services de M. Cowland à partir de l'année d'imposition 2001-2002.

[5] Durant l'année 2001-2002, le mari de la demanderesse aurait commencé à se faire une assez bonne idée des rudiments comptables se rapportant au calcul du revenu. La demanderesse et son mari disent qu'il utilisait les guides d'information de l'Agence du revenu du Canada (ARC) et d'autres ouvrages de base sur la comptabilité.

[6] Les déclarations de revenu de la demanderesse pour les années 2002 à 2005 n'ont pas été produites à temps. Le 20 juillet 2006, le ministre a fixé l'impôt de la demanderesse pour les années d'imposition 2002 à 2004 en vertu du paragraphe 152(7) de la Loi et lui a imposé des pénalités pour production tardive durant ces années, la demanderesse ayant négligé de produire ses déclarations de 2002 à 2004.

[7] Les déclarations de revenu de la demanderesse pour les années 2002, 2003 et 2004 ont été produites en retard, le 3 janvier 2007, et sa déclaration de revenu pour l'année 2005 a été produite en retard, le 7 décembre 2006.

[8] En mars 2007, les déclarations de revenu de la demanderesse pour les années d'imposition 2002 à 2004 ont été acceptées par le ministre et l'impôt à payer a été fixé au montant calculé dans les déclarations. En juin 2007, la déclaration de revenu de la demanderesse pour l'année 2005 a été acceptée par le ministre, et l'impôt à payer a été fixé au montant calculé dans la déclaration. Les déclarations de revenu de la demanderesse pour les années 2002 à 2005 n'ont pas été auditées avant que l'impôt à payer soit fixé aux montants calculés dans les déclarations.

La demande de premier niveau visant l'application des dispositions d'équité

[9] Dans une lettre datée du 20 novembre 2006 et reçue par le ministre par télécopieur le 10 juillet 2007, la demanderesse priait l'ARC, en vertu des dispositions d'équité, d'annuler les pénalités et intérêts pour ses années d'imposition 2002, 2003, 2004 et 2005.

[10] La demanderesse a été informée par lettre, le 13 juillet 2007, que le ministre avait examiné la requête de la demanderesse et qu'il l'avait rejetée.

La demande de deuxième niveau visant l'application des dispositions d'équité

[11] Dans une lettre datée du 18 juillet 2007 et reçue par le ministre le 20 juillet 2007, la demanderesse sollicitait, au deuxième niveau, l'application des dispositions d'équité.

[12] Le 21 avril 2008, les années d'imposition 2002 à 2005 de la demanderesse ont été l'objet de nouvelles cotisations à la suite d'un audit conduit par le ministre. Un coordonnateur des mesures d'allégement pour les contribuables a examiné la requête de la demanderesse visant l'application des dispositions d'équité, ainsi que tous les renseignements existants, puis a rédigé un rapport dans lequel il recommandait le rejet de la requête de la demanderesse. Le directeur de la Section du recouvrement des recettes, au Bureau des services fiscaux de l'île de Vancouver, a souscrit à la recommandation.

[13] Par lettre datée du 23 juin 2008, la demanderesse a été informée de la décision du ministre de rejeter sa requête.

LA DÉCISION CONTESTÉE

[14] Le ministre a rejeté pour les motifs suivants la requête de deuxième niveau de la demanderesse visant l'application des mesures d'équité :

- a. la demanderesse n'avait pas prouvé que, en raison de circonstances indépendantes de sa volonté, elle avait été empêchée de produire ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et de verser les sommes dues, avant les échéances réglementaires;
- b. la demanderesse n'avait pas donné le détail des raisons pour lesquelles l'entreprise avait continué de produire ses déclarations de TPS chaque année pour les années 2002 à 2005, alors qu'elle-même n'avait pas produit dans les délais ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005;
- c. la demanderesse avait eu assez de temps pour s'adresser à un autre comptable agréé ou pour préparer elle-même ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et pour les produire dans les délais. Elle et son mari avaient décidé, vers le mois de mars 2002, que l'ancien comptable avait censément mal établi les états financiers et déclarations de revenu des années 1995 à 2000. C'était avant que la demanderesse devienne associée dans l'entreprise et avant les dates limites de production des déclarations de revenu de la demanderesse pour 2002 et les années suivantes;
- d. l'insatisfaction à l'égard d'un comptable antérieur, et l'inexactitude des états financiers établis par le comptable de la demanderesse, n'étaient pas des circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse au

point qu'elle ait été empêchée de produire ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et de verser les sommes dues en respectant les échéances réglementaires;

- e. la décision d'un contribuable de s'adresser à tel ou tel comptable, la manière dont il tient ses registres comptables, enfin la rapidité avec laquelle il produit ses déclarations et paie les sommes dues, sont dans tous les cas des facteurs qui dépendent de la volonté du contribuable.

LE POINT LITIGIEUX

[15] La demanderesse soumet le point suivant à l'examen de la Cour :

- a. Les agents de premier niveau et de deuxième niveau chargés de l'application des dispositions d'équité ont manqué à leur obligation, selon l'équité procédurale, d'examiner toutes les raisons que la demanderesse invoquait dans sa requête.

LES DISPOSITIONS LÉGALES

[16] Les dispositions suivantes de la Loi sont applicables à la présente instance :

12.(1) Sont à inclure dans le calcul du revenu tiré par un contribuable d'une entreprise ou d'un bien, au cours d'une année d'imposition, celles des sommes suivantes qui sont applicables :
Services à rendre

12.(1) There shall be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year as income from a business or property such of the following amounts as are applicable
Services, etc., to be rendered

a) les sommes reçues au cours de l'année par le contribuable dans le cours des activités d'une entreprise :

(i) soit qui sont au titre de services non rendus ou de marchandises non livrées avant la fin de l'année ou qui, pour toute autre raison, peuvent être considérées comme n'ayant pas été gagnées durant cette année ou une année antérieure,

(ii) soit qui sont, en vertu d'un arrangement ou d'une entente, remboursables en totalité ou en partie lors du retour ou de la revente au contribuable d'articles dans lesquels ou au moyen desquels des marchandises ont été livrées à un client;

Sommes à recevoir

b) les sommes à recevoir par le contribuable au titre de la vente de biens ou de la fourniture de services au cours de l'année, dans le cours des activités d'une entreprise, même si les sommes, en tout ou en partie, ne sont dues qu'au cours d'une année postérieure, sauf dans le cas où la méthode adoptée par le contribuable pour le calcul du revenu tiré de son entreprise et acceptée pour l'application de la présente partie ne l'oblige pas à inclure dans le calcul de son revenu pour une année

(a) any amount received by the taxpayer in the year in the course of a business

(i) that is on account of services not rendered or goods not delivered before the end of the year or that, for any other reason, may be regarded as not having been earned in the year or a previous year, or

(ii) under an arrangement or understanding that it is repayable in whole or in part on the return or resale to the taxpayer of articles in or by means of which goods were delivered to a customer;

Amounts receivable

(b) any amount receivable by the taxpayer in respect of property sold or services rendered in the course of a business in the year, notwithstanding that the amount or any part thereof is not due until a subsequent year, unless the method adopted by the taxpayer for computing income from the business and accepted for the purpose of this Part does not require the taxpayer to include any amount receivable in computing the taxpayer's income for a taxation year

d'imposition les sommes à recevoir qui n'ont pas été effectivement reçues au cours de l'année; pour l'application du présent alinéa, une somme est réputée à recevoir pour services rendus dans le cours des activités de l'entreprise à compter du premier en date des jours suivants :

(i) le jour où a été remis le compte à l'égard des services,

(ii) le jour où aurait été remis ce compte si la remise n'avait pas subi un retard indu;

152(4) Le ministre peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire concernant l'impôt pour une année d'imposition, ainsi que les intérêts ou les pénalités, qui sont payables par un contribuable en vertu de la présente partie ou donner avis par écrit qu'aucun impôt n'est payable pour l'année à toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition. Pareille cotisation ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans les cas suivants :

unless it has been received in the year, and for the purposes of this paragraph, an amount shall be deemed to have become receivable in respect of services rendered in the course of a business on the day that is the earlier of

(i) the day on which the account in respect of the services was rendered, and

(ii) the day on which the account in respect of those services would have been rendered had there been no undue delay in rendering the account in respect of the services;

152(4) The Minister may at any time make an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year, interest or penalties, if any, payable under this Part by a taxpayer or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the year, except that an assessment, reassessment or additional assessment may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year only if

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(a) the taxpayer or person filing the return

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any information under this Act, or

(ii) soit a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année;

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year; or

b) la cotisation est établie avant le jour qui suit de trois ans la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année et, selon le cas :

(b) the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is 3 years after the end of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year and

(i) est à établir en conformité au paragraphe (6) ou le serait si le contribuable avait déduit un montant en présentant le formulaire prescrit visé à ce paragraphe au plus tard le jour qui y est mentionné,

(i) is required pursuant to subsection 152(6) or would be so required if the taxpayer had claimed an amount by filing the prescribed form referred to in that subsection on or before the day referred to therein,

(ii) est établie par suite de l'établissement, en application du présent paragraphe ou du paragraphe (6), d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation concernant l'impôt

(ii) is made as a consequence of the assessment or reassessment pursuant to this paragraph or subsection 152(6) of tax payable by another taxpayer,

payable par un autre contribuable,

(iii) est établie par suite de la conclusion d'une opération entre le contribuable et une personne non résidente avec laquelle il avait un lien de dépendance,

(iii.1) si le contribuable est un non-résident exploitant une entreprise au Canada, est établie par suite :

(A) soit d'une attribution, par le contribuable, de recettes ou de dépenses au titre de montants relatifs à l'entreprise canadienne (sauf des recettes et des dépenses se rapportant uniquement à l'entreprise canadienne qui sont inscrits dans les documents comptables de celle-ci et étayés de documents conservés au Canada),

(B) soit d'une opération théorique entre le contribuable et son entreprise canadienne, qui est reconnue aux fins du calcul d'un montant en vertu de la présente loi ou d'un traité fiscal applicable,

(iv) est établie par suite d'un paiement supplémentaire ou d'un remboursement d'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices effectué au gouvernement d'un pays étranger, ou d'un état, d'une

(iii) is made as a consequence of a transaction involving the taxpayer and a non-resident person with whom the taxpayer was not dealing at arm's length,

(iii.1) is made, if the taxpayer is non-resident and carries on a business in Canada, as a consequence of

(A) an allocation by the taxpayer of revenues or expenses as amounts in respect of the Canadian business (other than revenues and expenses that relate solely to the Canadian business, that are recorded in the books of account of the Canadian business, and the documentation in support of which is kept in Canada), or

(B) a notional transaction between the taxpayer and its Canadian business, where the transaction is recognized for the purposes of the computation of an amount under this Act or an applicable tax treaty.

(iv) is made as a consequence of a payment or reimbursement of any income or profits tax to or by the government of a country other than Canada or a government of a state, province or other

province ou autre subdivision politique d'un tel pays, ou par ce gouvernement,

political subdivision of any such country,

(v) est établie par suite d'une réduction, opérée en application du paragraphe 66(12.73), d'un montant auquel il a été censément renoncé en vertu de l'article 66,

(v) is made as a consequence of a reduction under subsection 66(12.73) of an amount purported to be renounced under section 66, or

(vi) est établie en vue de l'application des paragraphes 118.1(15) ou (16).

(vi) is made in order to give effect to the application of subsection 118.1(15) or 118.1(16).

...

...

163.2(8) Les règles suivantes s'appliquent dans le cadre du présent article, sauf les paragraphes (4) et (5):
a) lorsqu'une personne fait ou présente, ou fait faire ou présenter par une autre personne, plusieurs faux énoncés, ou y participe, ceux-ci sont réputés être un seul faux énoncé s'ils ont été faits ou présentés dans le cadre des activités suivantes :

163.2(8) For the purpose of applying this section (other than subsections (4) and (5)),
(a) where a person makes or furnishes, participates in the making of or causes another person to make or furnish two or more false statements, the false statements are deemed to be one false statement if the statements are made or furnished in the course of

(i) une ou plusieurs activités de planification qui se rapportent à une entité donnée ou à un arrangement, bien, mécanisme, plan ou régime donné,

(i) one or more planning activities that are in respect of a particular arrangement, entity, plan, property or scheme, or

(ii) une activité d'évaluation qui se rapporte à un bien ou service donné;

(ii) a valuation activity that is in respect of a particular property or service; and

b) il est entendu qu'une entité

(b) for greater certainty, a

donnée ou un arrangement, bien, mécanisme, plan ou régime donné comprend une entité, un arrangement, un bien, un mécanisme, un plan ou un régime relativement auquel, selon le cas :

particular arrangement, entity, plan, property or scheme includes an arrangement, an entity, a plan, a property or a scheme in respect of which

(i) un droit a ou doit avoir un numéro d'inscription attribué en vertu de l'article 237.1 qui est le même numéro que celui qui s'applique à chacun des autres droits dans le bien,

(i) an interest is required to have, or has, an identification number issued under section 237.1 that is the same number as the number that applies to each other interest in the property,

(ii) un avis d'émission visant des actions accréditives doit être présenté au ministre par l'effet du paragraphe 66(12.68),

(ii) a selling instrument in respect of flow-through shares is required to be filed with the Minister because of subsection 66(12.68), or

(iii) l'un des principaux objets de la participation d'une personne à l'entité, à l'arrangement, au mécanisme, au plan ou au régime, ou de l'acquisition du bien par une personne, est l'obtention d'un avantage fiscal.

(iii) one of the main purposes for a person's participation in the arrangement, entity, plan or scheme, or a person's acquisition of the property, is to obtain a tax benefit.

LA NORME DE CONTRÔLE

[17] En règle générale, la norme de contrôle applicable aux décisions en matière d'équité est la décision raisonnable : *Lanno c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 153, et *Vitellaro c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 166, au paragraphe 5.

[18] Dans *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, la Cour suprême du Canada a admis que même si la décision raisonnable *simpliciter* et la décision manifestement déraisonnable sont des normes théoriquement différentes, « les difficultés analytiques soulevées par l'application des différentes normes réduisent à néant toute utilité conceptuelle découlant de la plus grande souplesse propre à l'existence de normes de contrôle multiples » : *Dunsmuir*, au paragraphe 44. Par conséquent, la Cour suprême du Canada a décidé que les deux normes de contrôle relatives au caractère raisonnable de la décision devaient être fusionnées pour en former une seule : « la raisonabilité ».

[19] La Cour suprême du Canada dans *Dunsmuir* a aussi décidé que l'analyse de la norme de contrôle n'a pas besoin d'être menée dans chaque instance. Plutôt, lorsque la norme de contrôle applicable à une question précise présentée à la cour est bien établie par la jurisprudence, la cour de révision peut adopter cette norme de contrôle. Ce n'est que lorsque cette démarche se révèle infructueuse que la cour de révision doit entreprendre l'analyse des quatre facteurs qui permettent de déterminer la bonne norme de contrôle.

[20] Ainsi, eu égard à l'arrêt *Dunsmuir* ainsi qu'à la jurisprudence de la Cour fédérale, je suis d'avis que la norme de contrôle applicable aux points soulevés, à l'exception de ceux qui concernent l'équité procédurale, les erreurs de droit ou de fait, la mauvaise foi et la partialité, est la raisonabilité. Dans l'examen d'une décision d'après la raisonabilité, l'analyse s'intéressera « 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 » : arrêt *Dunsmuir*, au paragraphe 47. Autrement dit, la Cour ne devrait intervenir que si la décision est déraisonnable en ce sens qu'elle n'appartient pas « aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit ».

[21] La demanderesse soulève aussi des questions touchant l'équité procédurale, les erreurs de droit et de fait, la partialité et la mauvaise foi.

[22] La norme de contrôle applicable aux décisions touchant l'équité procédurale est la décision correcte : *Suresh c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, 2002 CSC 1. Pour les erreurs de droit et la partialité, j'ai également appliqué la décision correcte; voir la décision *Uluk c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [2009] A.C.F. n° 149 (C.F.); la décision *Lai c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [2007] A.C.F. n° 476 (C.F.).

LES ARGUMENTS

La demanderesse

[23] La demanderesse se fonde sur les arguments et précédents invoqués par son mari dans le dossier T-1158-08 dans la mesure où ils intéressent sa demande. Les deux demandes ont été instruites et plaidées ensemble.

Le défendeur

Le ministre a considéré tous les facteurs pertinents

[24] Selon le défendeur, le ministre a considéré tous les facteurs pertinents et examiné toutes les raisons et conclusions présentées par la demanderesse à l'appui de sa deuxième requête visant l'application des dispositions d'équité, requête qui est à l'origine de la décision contestée.

[25] Le défendeur affirme que, en rejetant la requête de la demanderesse en annulation des intérêts et pénalités pour les années 2002 à 2005, le ministre a estimé à juste titre qu'il n'y avait pas de circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse au point que celle-ci ait été empêchée de produire ses déclarations de revenu. Le défendeur se fonde sur ce qui suit :

- a. durant les années d'imposition 2002 à 2005, la demanderesse a continué d'exploiter son entreprise en association avec Andrew, son mari, et l'entreprise a continué de produire chaque année ses déclarations de TPS. Cependant, la demanderesse n'a pas expliqué pourquoi elle n'a pas produit ses déclarations de revenu en temps opportun au cours de ces années;
- b. la demanderesse a eu assez de temps pour s'adresser à un autre comptable ou pour préparer elle-même ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et produire lesdites déclarations et payer à temps les sommes dues. La demanderesse et son mari ont estimé vers le mois de mars 2002 que le comptable précédent avait semble-t-il mal préparé leurs états financiers et leurs déclarations de revenu. Cela s'est produit avant les dates limites de production des déclarations de revenu de la demanderesse pour les années 2002 et suivantes;

- c. l'insatisfaction à l'égard d'un comptable antérieur, et l'inexactitude des états financiers établis par le comptable de la demanderesse, ne sont pas des circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse au point qu'elle ait été empêchée de produire ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et de verser les sommes dues en respectant les échéances réglementaires;
- d. la décision d'un contribuable de s'adresser à tel ou tel comptable, la manière dont il tient ses registres comptables, enfin la rapidité avec laquelle il produit ses déclarations et paie les sommes dues, sont dans tous les cas des facteurs qui dépendent de la volonté du contribuable;
- e. le ministre a bien considéré l'argument de la demanderesse selon lequel, si elle a produit tardivement ses déclarations des années 2002 à 2005, c'est parce qu'elle s'efforçait de corriger les erreurs censément frauduleuses commises par ses spécialistes en déclarations de revenu. Cependant, le ministre a estimé que ce n'était pas là quelque chose qui empêchait la demanderesse de produire à temps ses déclarations;
- f. l'ARC n'a pas donné de conseils à la demanderesse à propos de ses déclarations personnelles de revenu, et les nouvelles cotisations du 21 avril 2008 portant sur les années d'imposition 2002 à 2005 de la demanderesse ne constituaient pas des conseils de la part de l'ARC;
- g. le ministre a bien tenu compte des arguments de la demanderesse, exposés dans sa requête de premier niveau, selon lesquels elle souffrait semble-t-il de troubles émotifs et mentaux. Cependant, le ministre a quand même estimé que cela

n'empêchait pas la demanderesse de produire à temps ses déclarations pour les années 2002 à 2005;

- h. dans la requête de deuxième niveau de la demanderesse, qui est à l'origine de la décision contestée, la demanderesse dit seulement qu'elle traversait à ce moment-là une période de troubles émotionnels, mais ne dit pas qu'elle avait souffert de troubles émotionnels à l'époque où elle devait produire ses déclarations des années 2002 à 2005;
- i. avant de devenir associée au sein de l'entreprise, la demanderesse était une employée qui recevait des feuillets T4 et aucune pénalité pour production en retard ne lui avait jamais été imposée.

[26] Le défendeur affirme que, puisqu'elle a continué d'exploiter son entreprise durant la période de 2002 à 2005, il était raisonnable pour le ministre de conclure que les troubles émotionnels de la demanderesse ne l'empêchaient pas de se conformer à la Loi.

[27] Lorsqu'un contribuable a des ennuis de santé, mais qu'il reste capable d'exercer ses activités, alors il est raisonnable pour le ministre de conclure que les ennuis de santé du contribuable ne l'empêchent pas de s'acquitter de ses obligations fiscales : *Young c. Canada*, [1997] A.C.F. n° 1680 (C.F. 1^{re} inst.), aux paragraphes 13, 19, 20 et 24 à 26.

[28] Selon le défendeur, il était raisonnable pour le ministre de refuser la requête de la demanderesse, même si elle disait souffrir de troubles émotionnels, et cela parce qu'elle a laissé s'écouler une période considérable avant de rectifier sa situation fiscale. Les déclarations de la

demanderesse pour les années 2002 à 2004 auraient dû être produites en juin 2003, 2004 et 2005, mais elles ne l'ont été que le 3 janvier 2007 ou vers cette date. La déclaration de l'année 2005 aurait dû être produite le 15 juin 2006, mais elle ne l'a été que le 6 décembre 2006, ou vers cette date.

[29] Le défendeur relève que, lorsqu'un contribuable a des ennuis de santé, mais qu'il laisse s'écouler une période considérable avant de prendre des mesures pour rectifier sa situation fiscale, alors il est raisonnable pour le ministre de rejeter la requête du contribuable visant l'application des dispositions d'équité : *Sutherland c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2006 CF 154 (C.F. 1^{re} inst.), au paragraphe 21.

Le ministre a observé les principes de justice naturelle et d'équité procédurale

[30] Selon le défendeur, le dossier de la demanderesse ne prouve nullement que le ministre n'a pas observé les principes de justice naturelle, d'équité procédurale ou de toute autre procédure. Le dossier de la demanderesse n'apporte pas non plus, de l'avis du défendeur, la preuve que le ministre a agi de mauvaise foi, qu'il a fondé sa décision sur des considérations hors de propos, qu'il a commis une erreur de droit ou qu'il a négligé d'observer les lignes directrices de l'ARC. Le défendeur relève que le ministre n'a donné aucun conseil erroné à la demanderesse. L'ARC n'a pas donné de conseils à la demanderesse à propos de ses déclarations personnelles de revenu, et les nouvelles cotisations du 21 avril 2008 relatives aux années d'imposition 2002 à 2005 de la demanderesse ne constituaient pas des conseils de la part de l'ARC.

[31] La Circulaire d'information IC07-1 informe les contribuables qu'ils ont droit à un deuxième examen, mais elle ne prévoit pas que l'examen de second niveau sera conduit par le directeur du bureau des services fiscaux.

[32] Le défendeur conclut à cet égard que le dossier de la demanderesse ne renferme aucune preuve susceptible de faire naître dans l'esprit d'une personne informée une crainte raisonnable de partialité. Voir l'arrêt *Superior Filter Recycling Inc. c. Canada*, 2006 CAF 248, au paragraphe 4.

Le ministre ne s'est pas considéré lié par ses propres lignes directrices et sa propre politique

[33] Selon le défendeur, le ministre n'a pas restreint son pouvoir discrétionnaire en se considérant lié par ses propres lignes directrices et sa propre politique. Le ministre a examiné et considéré tous les renseignements et arguments dont il disposait, et il a appliqué les lignes directrices dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire. Le ministre n'a pas considéré les lignes directrices comme un instrument contraignant.

[34] Le défendeur arrive à la conclusion qu'il n'est pas établi que le ministre a rendu sa décision de mauvaise foi, qu'il a laissé de côté des facteurs pertinents ou qu'il a pris en compte des facteurs hors de propos. Le ministre a agi d'une manière équitable et raisonnable et il a tenu compte de tous les arguments avancés par la demanderesse et de tous les facteurs pertinents portés à sa connaissance. Le ministre ne s'est pas considéré lié par les lignes directrices. La décision de ne pas

annuler les pénalités et intérêts était raisonnable, et elle était appuyée par une analyse portant sur chacun des points soulevés par la demanderesse.

[35] Les motifs du ministre, considérés dans leur globalité, résistent à un examen rigoureux et appuient la décision prise. Ils renferment de multiples analyses qui, au vu de la preuve, pouvaient raisonnablement conduire le ministre à la conclusion qu'il a tirée. La Cour devrait donc s'abstenir d'intervenir. Le défendeur invite la Cour à rejeter la demande de contrôle judiciaire, avec dépens.

ANALYSE

[36] La demande de contrôle judiciaire déposée par la demanderesse a été entendue en même temps que celle de son mari, dossier T-1158-08, à Victoria, le 11 juin 2009. Ils ont tous deux comparus en leur propre nom, et les points qu'ils soulèvent se recouvrent pour une très large part. Je suis d'avis que, conjointement avec son mari, la demanderesse a pu présenter ses arguments à la Cour avec clarté et conviction.

[37] J'ai examiné en détail les arguments et la preuve de la demanderesse, et je crois que le défendeur a répondu d'une manière satisfaisante à chacun des points qu'elle soulève.

Les facteurs pertinents

[38] Après examen du dossier, il me semble que la décision du ministre de refuser à la demanderesse l'annulation des intérêts et pénalités était raisonnable, parce que la demanderesse n'a pas montré que, à cause de facteurs indépendants de sa volonté, elle a été empêchée de produire ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et de verser les sommes dues, avant les échéances réglementaires.

[39] Le dossier révèle que le ministre a considéré tous les facteurs pertinents et examiné tous les moyens et arguments soumis par la demanderesse au deuxième palier.

[40] Je suis d'accord avec le défendeur que, en refusant à la demanderesse l'annulation des intérêts et pénalités pour les années 2002 à 2005, le ministre a validement conclu qu'il n'y avait pas de circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse au point d'empêcher celle-ci de produire ses déclarations de revenu. Le défendeur se fonde sur ce qui suit :

- a) durant les années d'imposition 2002 à 2005, la demanderesse a continué d'exploiter son entreprise en association avec Andrew, son mari, et l'entreprise a continué de produire chaque année ses déclarations de TPS. Cependant, la demanderesse n'a pas expliqué pourquoi elle n'a pas produit ses déclarations de revenu en temps opportun au cours de ces années;
- b) la demanderesse a eu assez de temps pour s'adresser à un autre comptable ou pour préparer elle-même ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et produire

lesdites déclarations et payer à temps les sommes dues. La demanderesse et son mari ont estimé vers le mois de mars 2002 que le comptable précédent avait censément mal préparé leurs états financiers et leurs déclarations de revenu. Cela s'est produit avant les dates limites de production des déclarations de revenu de la demanderesse pour les années 2002 et suivantes;

- c) l'insatisfaction à l'égard d'un comptable antérieur, et l'inexactitude des états financiers établis par le comptable de la demanderesse, n'étaient pas des circonstances extraordinaires indépendantes de la volonté de la demanderesse au point qu'elle ait été empêchée de produire ses déclarations de revenu des années 2002 à 2005 et de verser les sommes dues en respectant les échéances réglementaires;
- d) la décision d'un contribuable de s'adresser à tel ou tel comptable, la manière dont il tient ses registres comptables, enfin la rapidité avec laquelle il produit ses déclarations et paie les sommes dues, sont dans tous les cas des facteurs qui dépendent de la volonté du contribuable;
- e) le ministre a bien considéré l'argument de la demanderesse selon lequel, si elle a produit tardivement ses déclarations des années 2002 à 2005, c'est parce qu'elle s'efforçait de corriger les erreurs censément frauduleuses commises par ses spécialistes en déclarations de revenu. Cependant, le ministre a estimé que ce n'était pas là quelque chose qui empêchait la demanderesse de produire à temps ses déclarations;

- f) l'ARC n'a pas donné de conseils à la demanderesse à propos de ses déclarations personnelles de revenu, et les nouvelles cotisations du 21 avril 2008 portant sur les années d'imposition 2002 à 2005 de la demanderesse ne constituaient pas des conseils de la part de l'ARC;
- g) le ministre a bien tenu compte des arguments de la demanderesse, exposés dans sa requête de premier niveau, selon lesquels elle souffrait semble-t-il de troubles émotifs et mentaux. Cependant, le ministre a quand même estimé que cela n'empêchait pas la demanderesse de produire à temps ses déclarations pour les années 2002 à 2005;
- h) dans la requête de deuxième niveau de la demanderesse, qui est à l'origine de la décision contestée, la demanderesse dit seulement qu'elle traversait à ce moment-là une période de troubles émotifs, mais ne dit pas qu'elle avait souffert de troubles émotifs à l'époque où elle devait produire ses déclarations des années 2002 à 2005;
- i) avant de devenir associée au sein de l'entreprise, la demanderesse était une employée qui recevait des feuillets T4 et aucune pénalité pour production en retard ne lui avait jamais été imposée.

[41] Le dossier montre aussi que l'agente Jacks a bien examiné les documents de la décision du premier palier ainsi que les conclusions de l'agent Green. Cependant, il est manifeste que l'agente Jacks a procédé à son propre examen indépendant et détaillé avant de conclure au rejet de la requête de la demanderesse.

[42] À mon avis, il était raisonnable pour le ministre de dire que, même si la demanderesse avait été en proie à des troubles émotifs, cela ne l'empêchait pas de se conformer à la Loi, puisqu'elle a continué d'exploiter son entreprise durant la période de 2002 à 2005.

[43] Il n'était pas excessif pour le ministre de ne pas accéder à la requête de la demanderesse, même si elle avait été en proie à des troubles émotifs, et cela parce qu'elle a laissé s'écouler une période considérable avant de rectifier sa situation fiscale. Les déclarations de revenu de la demanderesse pour les années 2002 à 2004 auraient dû être produites en juin 2003, 2004 et 2005 respectivement, mais la demanderesse ne les a produites que le 3 janvier 2007, ou vers cette date. La déclaration de 2005 de la demanderesse aurait dû être produite le 15 juin 2006, mais la demanderesse ne l'a produite que le 6 décembre 2006, ou vers cette date.

La justice naturelle et l'équité procédurale

[44] Je ne puis trouver dans le dossier aucun élément appuyant l'affirmation de la demanderesse selon laquelle le ministre n'a pas observé les principes de justice naturelle, d'équité procédurale ou de toute autre procédure.

[45] Je ne puis trouver non plus dans le dossier le moindre indice de mauvaise foi, ni la preuve que le ministre a fondé sa décision sur des facteurs hors de propos ou qu'il a commis une erreur de droit.

[46] À mon avis, le ministre n'a pas donné de conseils inexacts à la demanderesse. L'ARC n'a pas donné de conseils à la demanderesse à propos de ses déclarations personnelles de revenu, et les nouvelles cotisations du 21 avril 2008 portant sur les années d'imposition 2002 à 2005 de la demanderesse ne constituaient pas des conseils de la part de l'ARC.

[47] Je ne puis non plus trouver dans le dossier aucun élément montrant que le ministre n'a pas observé les lignes directrices procédurales de l'ARC.

[48] La Circulaire d'information IC07-1 informe le contribuable qu'il a droit à un deuxième examen, mais elle ne dit pas que l'examen de second niveau sera conduit par le directeur du bureau des services fiscaux.

[49] Je ne puis déceler non plus aucun élément qui pourrait susciter dans l'esprit d'une personne informée une crainte raisonnable de partialité.

L'entrave à l'exercice du pouvoir discrétionnaire

[50] À mon avis, le ministre n'a pas entravé son pouvoir discrétionnaire en se considérant lié par ses propres lignes directrices et sa propre politique. Le ministre a examiné et pris en compte tous les renseignements et arguments qui lui ont été soumis, et il a appliqué les lignes directrices dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire. Le ministre n'a pas considéré les lignes directrices comme un instrument contraignant.

Conclusions

[51] En définitive, la demanderesse est tout simplement en désaccord avec la décision du ministre et elle a tenté de structurer ce désaccord en invoquant de multiples notions juridiques, dans le dessein de convaincre la Cour que la décision devrait être annulée. Le désaccord avec une décision ne rend pas la décision déraisonnable au sens de l'arrêt *Dunsmuir*, ni ne la rend non plus contraire à l'équité procédurale ni ne l'entache de partialité. Le ministre a donné à la demanderesse toute liberté de présenter ses arguments, mais il n'a pu accéder aux demandes d'annulation des intérêts et pénalités. Sa décision est appuyée par de solides motifs.

JUGEMENT

LA COUR ORDONNE :

1. La demande est rejetée;
2. La demanderesse est condamnée aux dépens de la demande.

« James Russell »

Juge

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

N° DU DOSSIER DE LA COUR : T-1470-08

INTITULÉ : *KELLY UGRO*

c.

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

LIEU DE L'AUDIENCE : VICTORIA (C.-B.)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 11 JUIN 2009

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

DATE DES MOTIFS : LE 12 AOÛT 2009

OBSERVATIONS ÉCRITES :

Kelly Ugro LA DEMANDERESSE (en son propre nom)

Johanna Russell POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Kelly Ugro LA DEMANDERESSE (en son propre nom)
Victoria (C.-B.)

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