

Date : 20090429

Dossier : T-808-07

Référence : 2009 CF 432

[TRADUCTION FRANÇAISE CERTIFIÉE, NON RÉVISÉE]

Ottawa (Ontario), le 29 avril 2009

En présence de madame la juge Simpson

ENTRE :

WILLIAM POON

demandeur

et

SA MAJESTÉ LA REINE

défenderesse

MOTIFS DE L'ORDONNANCE ET ORDONNANCE

[1] William Poon (le demandeur) demande, en vertu de l'article 18.1 de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, ch. F-7, le contrôle judiciaire de la décision rendue par l'Agence du revenu du Canada (l'ARC, la défenderesse) le 11 avril 2007, selon laquelle il n'était pas admissible à un allègement d'intérêts et de pénalités dans le cadre du Programme des divulgations volontaires (le PDV) administré par l'ARC en application du paragraphe 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi).

LE PROGRAMME DES DIVULGATIONS VOLONTAIRES

[2] L'ARC a le pouvoir de renoncer aux pénalités ou de les annuler, en tout ou en partie, en vertu de différentes lois fédérales. En l'espèce, le PDV est fondé sur le paragraphe 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la Loi) :

Renonciation aux pénalités et aux intérêts

(3.1) Le ministre peut, au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de l'année d'imposition d'un contribuable ou de l'exercice d'une société de personnes ou sur demande du contribuable ou de la société de personnes faite au plus tard ce jour-là, renoncer à tout ou partie d'un montant de pénalité ou d'intérêts payable par ailleurs par le contribuable ou la société de personnes en application de la présente loi pour cette année d'imposition ou cet exercice, ou l'annuler en tout ou en partie. Malgré les paragraphes 152(4) à (5), le ministre établit les cotisations voulues concernant les intérêts et pénalités payables par le contribuable ou la société de personnes pour tenir compte de pareille annulation.

Waiver of penalty or interest

(3.1) The Minister may, on or before the day that is ten calendar years after the end of a taxation year of a taxpayer (or in the case of a partnership, a fiscal period of the partnership) or on application by the taxpayer or partnership on or before that day, waive or cancel all or any portion of any penalty or interest otherwise payable under this Act by the taxpayer or partnership in respect of that taxation year or fiscal period, and notwithstanding subsections 152(4) to (5), any assessment of the interest and penalties payable by the taxpayer or partnership shall be made that is necessary to take into account the cancellation of the penalty or interest.

[3] L'ARC s'est servie de la Circulaire d'information 00-1R, intitulée « Programme des divulgations volontaires » et datée du 30 septembre 2002 (la Circulaire), pour informer la population au sujet du PDV. L'objet de ce programme est décrit dans les termes suivants dans la Circulaire :

Le but du Programme des divulgations volontaires (PDV) de l'[Agence du revenu du Canada (ARC)] est de promouvoir l'observation volontaire de la déclaration et du paiement des droits et taxes prévus en vertu de la *Loi sur les douanes*, du *Tarif des douanes*, de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de la *Loi sur la taxe d'accise*. Le PDV encourage les clients à prendre l'initiative de corriger toute anomalie afin de respecter leurs obligations légales. Il s'agit d'un programme d'équité qui vise à donner aux clients la possibilité de corriger leurs omissions passées et de se conformer ainsi aux lois. En offrant aux clients la possibilité de corriger eux-mêmes leurs erreurs, le programme assure un niveau plus élevé d'équité pour tous les clients et intervenants.

[4] Une divulgation volontaire doit remplir quatre conditions pour être valide : elle doit être volontaire, elle doit être complète, elle doit comprendre une pénalité et elle doit contenir des renseignements dont la production est en retard d'au moins un an ou, s'ils sont en retard de moins d'un an, n'ont pas, selon l'ARC, été « communiqués simplement pour se soustraire aux pénalités pour production tardive ou aux pénalités relatives aux acomptes provisionnels ». Comme l'ARC a rejeté la divulgation du demandeur au motif qu'elle n'était pas volontaire, l'alinéa 6a) de la Circulaire s'applique. Celui-ci se lit comme suit :

La divulgation doit être volontaire. Le client doit prendre l'initiative de faire la divulgation volontaire. Une divulgation pourrait ne pas être admissible à titre de divulgation volontaire en vertu de la politique susmentionnée si l'on constate que le client a fait la divulgation parce qu'il était au courant d'une vérification, d'une enquête ou d'une autre mesure d'exécution de l'[ARC] ou d'autres autorités ou administrations pour lesquelles des ententes d'échanges d'informations avec l'[ARC] existent.

[5] L'ARC donne des précisions sur le PDV dans les Lignes directrices relatives au Programme des divulgations volontaires, elles aussi datées du 30 septembre 2002 (les Lignes directrices). Il n'était pas bien établi si le public avait facilement accès aux Lignes directrices, mais la Cour a indiqué dans *Wong c. Canada (Ministre du Revenu national)*, 2007 CF 628, 314 F.T.R. 119, au paragraphe 6 [Wong], que ce n'était pas le cas. Les Lignes directrices

décrivent la façon dont les demandes présentées dans le cadre du PDV doivent être traitées et aident les agents du PDV à déterminer la validité des divulgations volontaires et les directeurs à réexaminer ces décisions.

[6] La disposition 8.3.5 des Lignes directrices est intitulée [TRADUCTION] « Répercussions des activités d'exécution sur la décision ». Elle est libellée comme suit :

[TRADUCTION] Ce ne sont pas toutes les mesures d'exécution qui rendent automatiquement une divulgation invalide. Si l'une des recherches mentionnées ci-dessus permet de croire que l'ARC ou une administration connexe a pris des mesures d'exécution à l'encontre d'un contribuable faisant une divulgation, d'un associé ou d'une société connexe, l'agent du PDV devra déterminer si la divulgation peut être considérée comme étant volontaire. Par exemple :

* une vérification des retenues à la source peut n'avoir aucun lien avec une divulgation en matière de TPS;

* l'ARC peut avoir établi un protocole de vérification avec un client d'envergure et le client peut avoir divulgué des renseignements sans lien avec la vérification.

Par conséquent, si un agent du PDV découvre que l'on a entrepris des mesures d'exécution à l'encontre d'un client, il doit se poser les questions suivantes :

* A-t-on communiqué directement avec le client ou est-il probable que celui-ci ait été au courant de la mesure d'exécution?

* Est-il probable que l'ARC aurait découvert les renseignements divulgués grâce à cette mesure d'exécution?

Si la réponse à l'une ou l'autre de ces questions est « NON », on peut considérer la divulgation comme étant volontaire. Le bénéfice du doute devrait être laissé aux clients.

[Non souligné dans l'original.]

[7] La Cour a dit, dans *Karia c. Canada (Ministre du Revenu national)*, 2005 CF 639,

[2006] 1 R.C.F. 172, au paragraphe 7 [*Karia*], que la Circulaire et les Lignes directrices ne constituent pas de la législation subordonnée et n'ont donc pas force de loi.

LES FAITS

[8] Le demandeur est un conseiller en informatique. Il est l'unique actionnaire et le président d'une société connue sous le nom d'Application Productivity Services Inc. (APS). Il exploite son entreprise de conseils par l'entremise d'APS.

[9] En septembre 2005, le demandeur est allé à Hong Kong pour demander sa fiancée en mariage. Il a expliqué que sa divulgation volontaire était motivée principalement par son futur mariage.

[10] Dans sa divulgation volontaire personnelle (la divulgation personnelle), le demandeur indiquait qu'APS était sa principale source de revenu pendant la période de 1995 à 2005 et qu'il avait prélevé dans APS des sommes qui ne devaient pas faire l'objet de retenues à la source. Cependant, la partie personnelle de la demande démontrait également un revenu d'emploi T4 en 1995, 1997, 1998, 1999 et 2000 qui avait été gagné auprès de sociétés, autres qu'APS, avec lesquelles il n'avait pas un lien de dépendance et qui avait fait l'objet de retenues à la source, un revenu brut tiré d'un bien locatif, avec des dépenses indéterminées pouvant être déduites, et un revenu de placement. Le demandeur a donc divulgué trois sources de revenu sans lien avec APS.

[11] Dans la divulgation volontaire concernant APS, la société a déclaré des gains bruts estimés à 1 034 307 \$ sous le titre [TRADUCTION] « Revenu non déclaré d'APS pendant la période 1997-2004 ». La divulgation indiquait que le montant n'avait pas été vérifié et qu'il [TRADUCTION] « ne tenait pas compte des diverses dépenses engagées pour gagner ce revenu ou

les prélèvements faits par M. Poon, dont le total pouvait bien correspondre au revenu net de la société ». Elle indiquait également qu'APS avait entrepris de déterminer quel montant elle pourrait devoir au titre des retenues à la source et quelle somme elle pourrait devoir au titre de la TPS qui n'avait pas été divulguée.

[12] Le 8 février 2006, l'ARC a informé le demandeur que sa divulgation personnelle n'était pas volontaire parce que, avant que celle-ci soit transmise, elle avait communiqué avec lui pour lui demander de produire les déclarations de revenus d'APS.

LA DÉCISION

[13] Le 11 avril 2007, le directeur du Bureau des services fiscaux de Toronto Centre (le directeur) a informé le demandeur de la décision de l'ARC concernant sa demande de réexamen dans le cadre du PDV. La divulgation personnelle a été rejetée [TRADUCTION] « en raison d'une mesure d'exécution ». Le directeur s'appuyait sur un formulaire TX14D (le formulaire) daté du 4 mars 2005, qui avait été envoyé à APS et qui indiquait :

[TRADUCTION] Si vous ne produisez pas une déclaration dans le délai de 30 jours, nous pourrions établir une cotisation en vertu du paragraphe 157(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et une action en justice pourrait être intentée.

[14] Après avoir décrit les autres mesures d'exécution prises à l'encontre d'APS et le fait que le demandeur est lié à APS en vertu de l'article 256 de la Loi, la décision indique :

[TRADUCTION] Suivant les Lignes directrices du Programme des divulgations volontaires, lorsqu'une mesure d'exécution est prise à l'encontre d'une personne morale liée au contribuable, la divulgation volontaire de ce contribuable sera rejetée. En conséquence, la

divulgence en cause n'est pas considérée comme une divulgation volontaire car elle a été faite par un contribuable qui savait qu'il devait produire les déclarations de revenus de la personne morale, comme il est indiqué ci-dessus.

[15] Le demandeur a intenté le présent contrôle judiciaire le 11 mai 2007.

LES QUESTIONS EN LITIGE

[16] Deux questions sont en litige en l'espèce :

1. Le demandeur savait-il qu'une mesure d'exécution avait été prise à l'encontre d'APS?
2. La décision était-elle complète?

LA NORME DE CONTRÔLE

[17] Les parties soutiennent – et je suis d'accord avec elles – que la norme de contrôle qui s'applique aux conclusions de fait tirées dans le cadre d'une décision rendue en vertu des dispositions d'équité est celle de la décision raisonnable : *Karia*, au paragraphe 10; *Lanno c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 153, 2005 D.T.C. 5245, au paragraphe 7. En revanche, les questions d'équité procédurale comme la question 2 ne sont pas assujetties à la norme de contrôle et les décideurs n'ont droit à aucune déférence à l'égard de ces questions : *Sketchley c. Canada (Procureur général)*, 2005 CAF 404, [2006] 3 R.C.F. 392, aux paragraphes 52 à 54.

Question 1 : Mesure d'exécution

[18] L'avocat du demandeur prétendait que, lorsque ce dernier a fait la divulgation personnelle, il n'était pas au courant de la mesure d'exécution prise à l'encontre d'APS. Il a dit

en particulier que son client n'avait pas reçu le formulaire. Il n'est pas nécessaire d'examiner toutes ses prétentions à cet égard parce que j'ai conclu, pour les motifs qui suivent, qu'il avait reçu le formulaire. Ce document exigeait que les déclarations de revenus d'APS soient produites dans un délai de 30 jours, à défaut de quoi une action en justice pourrait être intentée.

[19] Dans sa décision et dans l'affidavit qu'il a déposé aux fins de la présente instance, le directeur a parlé du formulaire comme d'une mesure d'exécution. Ce formulaire n'est toutefois pas mentionné dans l'affidavit du demandeur. On se serait attendu à une contestation de la part du demandeur si celui-ci n'avait effectivement pas reçu le formulaire. De plus, lorsqu'il a été questionné au sujet du formulaire au cours de son contre-interrogatoire, le demandeur n'a pas clairement nié l'avoir reçu. On lui a demandé s'il était [TRADUCTION] « au courant » que le formulaire exigeait la production d'une déclaration de revenus et il a répondu qu'il l'ignorait. On se serait attendu à ce qu'il y ait un réinterrogatoire afin qu'il soit établi que le formulaire n'avait pas été reçu, si cela avait été le cas. Or, il n'y en a pas eu.

Conclusion

[20] En conséquence, j'ai conclu que la décision était raisonnable à cet égard. Le demandeur a reçu le formulaire et il était donc au courant qu'une mesure d'exécution avait été prise à l'encontre d'APS.

Question 2 : Le caractère suffisant de la décision

[21] Il faut déterminer si, ayant indiqué dans la décision qu'il appliquait les Lignes directrices, le directeur était tenu de traiter du point 8.3.5 de celles-ci. Cette disposition indique que [TRADUCTION] « [c]e ne sont pas toutes les mesures d'exécution qui rendent automatiquement une divulgation invalide ».

[22] Comme il a été mentionné précédemment, les Lignes directrices laissent entendre notamment que :

[TRADUCTION] [...] si un agent du PDV découvre que l'on a entrepris des mesures d'exécution à l'encontre d'un client, il doit se poser les questions suivantes :

[Question 1] A-t-on communiqué directement avec le client ou est-il probable que celui-ci ait été au courant de la mesure d'exécution?

[Question 2] Est-il probable que l'ARC aurait découvert les renseignements divulgués grâce à cette mesure d'exécution?

Si la réponse à l'une ou l'autre de ces questions est « NON », on peut considérer la divulgation comme étant volontaire. Le bénéfice du doute devrait être laissé aux clients.

[23] La décision fait référence aux Lignes directrices et renferme des motifs relativement détaillés expliquant, en réponse à la première question, pourquoi le directeur a conclu que le demandeur était au courant de la mesure d'exécution prise par l'ARC à l'encontre d'APS.

[24] Il n'y a cependant dans la décision aucune mention du raisonnement et de la conclusion du directeur concernant la deuxième question.

[25] Le demandeur a dit, au sujet de la deuxième question, que toute mesure d'exécution prise par l'ARC à l'encontre d'APS n'aurait pas révélé toutes les sources de revenu personnelles qu'il a décrites dans sa divulgation personnelle. Il a fait référence en particulier au revenu de placement, au revenu de location et au revenu gagné auprès d'autres employeurs qu'APS.

[26] Comme il ne traite pas de la deuxième question dans sa décision, le directeur n'a pas expliqué adéquatement pourquoi il avait exercé son pouvoir discrétionnaire de rejeter la divulgation personnelle du demandeur.

[27] Je dois mentionner que, au cours de son réinterrogatoire sur son affidavit (qui ne traite pas de la deuxième question), l'avocat du directeur a demandé à ce dernier quelle réponse il avait donnée aux première et deuxième questions. Le passage pertinent se lit comme suit :

[TRADUCTION]

Q. Quelles étaient les réponses à ces deux questions dans la présente affaire?

R. A-t-on communiqué directement avec le client ou est-il probable que celui-ci ait été au courant de la mesure d'exécution? La réponse aurait été affirmative. Est-il probable que l'ARC aurait découvert les renseignements divulgués grâce à cette mesure d'exécution? Oui.

Q. Ainsi, dans la présente affaire, la question de laisser le bénéfice du doute au client, M. Poon, s'est-elle posée?

R. J'ai examiné cette question très attentivement. Vous devez comprendre le concept du Programme des divulgations volontaires. Celui-ci vise à faire en sorte que nous essayions d'amener des personnes à divulguer des renseignements sans encourir une pénalité. Dans certains cas, c'est - - c'est ce que nous essayons de faire. Malheureusement, une mesure d'exécution avait été prise à l'encontre de la société de M. Poon. J'ai examiné la question de savoir si le programme s'appliquait, j'ai - - j'ai essayé d'examiner la question attentivement. Malheureusement, je n'étais pas convaincu que c'était le cas.

[Non souligné dans l'original.]

[28] À mon avis, les réponses données au cours du réinterrogatoire ne peuvent pas corriger les défauts contenus dans une décision.

Conclusion

[29] La décision ne renferme pas de motifs suffisants.

ORDONNANCE

LA COUR ORDONNE :

1. La décision est annulée.
2. La divulgation personnelle du demandeur doit être réexaminée par un directeur d'un autre bureau de l'ARC et des motifs expliquant ses conclusions concernant les deux questions énoncées dans les Lignes directrices et l'exercice de son pouvoir discrétionnaire doivent être donnés.
3. Les dépens sont adjugés au demandeur.

« Sandra J. Simpson »

Juge

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-808-07

INTITULÉ : WILLIAM POON c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 17 novembre 2008

**MOTIFS DE L'ORDONNANCE
ET ORDONNANCE :** LA JUGE SIMPSON

DATE DES MOTIFS : Le 29 avril 2009

COMPARUTIONS :

David J. Rotfleisch POUR LE DEMANDEUR

Jenny P. Mboutsiadis POUR LA DÉFENDERESSE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation POUR LE DEMANDEUR
Toronto (Ontario)

Ministère de la Justice du Canada POUR LA DÉFENDERESSE