

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20141217

**Dossiers : A-340-13
A-120-14**

Référence : 2014 CAF 301

**CORAM : LE JUGE PELLETIER
LE JUGE STRATAS
LE JUGE WEBB**

ENTRE :

IAN E. BROWN

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Toronto (Ontario), le 10 septembre 2014.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 17 décembre 2014.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE PELLETIER
LE JUGE STRATAS**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20141217

Dossiers : A-340-13
A-120-14

Référence : 2014 CAF 301

**CORAM : LE JUGE PELLETIER
LE JUGE STRATAS
LE JUGE WEBB**

ENTRE :

IAN E. BROWN

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE WEBB

[1] Ian Brown a déposé un avis d'appel (A-120-14) relativement à l'ordonnance en date du 27 janvier 2014 (dossier 2013-3386 (IT)I) par laquelle le juge Campbell a radié l'avis d'appel du 10 septembre 2013 de M. Brown, l'avis d'appel modifié du 15 janvier 2014 et le nouvel avis d'appel du 20 janvier 2014 que M. Brown avait déposés en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi). M. Brown cherchait à interjeter appel d'une nouvelle cotisation concernant son année d'imposition 2010. M. Brown avait également déposé

un avis d'appel (A-340-13) de l'ordonnance en date du 25 septembre 2013 (dossier 2012-3456(IT)G) par laquelle le juge Boyle avait radié son avis d'appel modifié et avait rejeté l'appel qu'il avait interjeté relativement aux cotisations établies à l'égard des années d'imposition 2006, 2007, 2008 et 2009.

[2] Bien que ces appels n'aient pas été réunis, M. Brown a soulevé la même question dans les deux appels au sujet des pénalités qui lui ont été imposées en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi (pénalités pour faute lourde). Dans l'appel déposé dans le dossier A-340-13, M. Brown a également invoqué un moyen fondé sur l'inconstitutionnalité de la Loi. À l'audience, M. Brown a abordé ensemble les arguments relatifs aux deux appels. Par conséquent, les présents motifs s'appliquent aux deux appels et une copie des présents motifs sera versée dans chacun des deux dossiers.

Faits et procédures

[3] Lors du dépôt de sa déclaration de revenus de 2009, M. Brown a déduit une perte provenant d'une entreprise d'un montant de 181 167 \$. Il a également produit la formule requise pour demander le report d'un montant de 140 939 \$ de cette perte provenant d'une entreprise qui avait été subie en 2009 sur ses années d'imposition antérieures en tant que perte autre qu'en capital, de la manière suivante : 41 985 \$ reportés sur 2008, 64 666 \$ reportés sur 2007 et 34 288 \$ reportés sur 2006. Lors du dépôt de sa déclaration de revenus de 2010, il a déduit une perte provenant d'une entreprise de 63 554 \$.

[4] Le ministre du Revenu national a refusé la déduction des pertes provenant d'une entreprise que M. Brown avait déclarées pour 2009 et 2010. Comme la déduction des pertes provenant d'une entreprise qu'il avait subies en 2009 avait été refusée, la déduction de la perte autre qu'en capital de 2009 que M. Brown tentait de reporter sur les années 2008, 2007 et 2006 lui a également été refusée. Des pénalités pour faute lourde lui ont également été imposées relativement aux pertes provenant d'une entreprise qu'il avait déduites pour 2009 et 2010.

[5] M. Brown a déposé un avis d'appel sous le régime de la procédure générale auprès de la Cour canadienne de l'impôt relativement à ses années d'imposition 2006, 2007, 2008 et 2009, ainsi qu'un avis d'appel sous le régime de la procédure informelle auprès de la même Cour relativement à son année d'imposition 2010. Il a joint à ses avis d'appel des déclarations indiquant qu'il interjetait appel de la cotisation dans laquelle des pénalités pour faute lourde lui avaient été imposées. Sa Majesté a présenté des requêtes en vue de faire radier chacun des avis d'appel au motif que M. Brown n'avait divulgué aucun fait important. Les deux avis d'appel ont été radiés par la Cour de l'impôt.

Questions en litige

[6] Dans l'appel dont notre Cour est saisie, M. Brown soulève deux questions :

- a) La Loi est-elle nulle, sur le plan constitutionnel, en raison des [TRADUCTION] « interprétations vagues et alambiquées [dont elle a fait l'objet]?
- b) La Cour devrait-elle permettre que son appel devant la Cour canadienne de l'impôt se poursuive uniquement à l'égard de la cotisation relative aux pénalités qui lui ont été imposées pour faute lourde pour 2009 et 2010?

Imprécision

[7] L'argument de M. Brown suivant lequel la Loi est nulle repose principalement sur les définitions des termes « entreprise », « employé », « emploi », « personne » et « contribuables », au paragraphe 248(1) de la Loi. Voici comment ces termes sont définis au paragraphe 248(1) de la Loi.

« entreprise » Sont compris parmi les entreprises les professions, métiers, commerces, industries ou activités de quelque genre que ce soit et, sauf pour l'application de l'alinéa 18(2)c), de l'article 54.2, du paragraphe 95(1) et de l'alinéa 110.6(14)f), les projets comportant un risque ou les affaires de caractère commercial, à l'exclusion toutefois d'une charge ou d'un emploi.

« employé » Sont compris parmi les employés les cadres ou fonctionnaires.

« emploi » Poste qu'occupe un particulier, au service d'une autre personne (y compris Sa Majesté ou un État ou souverain étrangers);
« préposé » ou « employé » s'entend de la personne occupant un tel poste.

« personne » Sont comprises parmi les personnes tant les sociétés que les entités exonérées de l'impôt prévu à la partie I sur tout ou partie de leur revenu imposable par l'effet du paragraphe 149(1), ainsi que les héritiers, liquidateurs de succession, exécuteurs testamentaires, administrateurs ou autres représentants légaux d'une personne, selon la loi de la partie du Canada visée par le contexte. La notion est visée dans des formulations générales,

“business” includes a profession, calling, trade, manufacture or undertaking of any kind whatever and, except for the purposes of paragraph 18(2)(c), section 54.2, subsection 95(1) and paragraph 110.6(14)(f), an adventure or concern in the nature of trade but does not include an office or employment;

“employee” includes officer;

“employment” means the position of an individual in the service of some other person (including Her Majesty or a foreign state or sovereign) and “servant” or “employee” means a person holding such a position;

“person”, or any word or expression descriptive of a person, includes any corporation, and any entity exempt, because of subsection 149(1), from tax under Part I on all or part of the entity's taxable income and the heirs, executors, liquidators of a succession, administrators or other legal representatives of such a person, according to the law of that part of Canada to which the context extends;

impersonnelles ou comportant des pronoms ou adjectifs indéfinis.

« contribuables » Sont comprises parmi les contribuables toutes les personnes, même si elles ne sont pas tenues de payer l'impôt.

“taxpayer” includes any person whether or not liable to pay tax;

[8] L'appelant affirme que les définitions des termes « entreprise », « employé », « emploi », « personne » et « contribuables » ne sont pas exhaustives parce que la Loi ne mentionne expressément que ce que visent ces termes. Le demandeur affirme par conséquent que ces expressions sont vagues.

[9] Or, le législateur a tout simplement fait un choix en donnant certaines indications pour guider l'interprétation de ces termes afin de s'assurer qu'ils englobent ce qui y est expressément mentionné. Même si le législateur n'avait donné aucune indication, chacun de ces termes aurait un sens qu'un tribunal pourrait préciser pour l'application de la Loi. La présence de la mention « sont compris parmi » ou « sont comprises parmi » dans la définition expresse de chacun de ces termes ne rend pas ces dispositions nulles, pas plus qu'elle ne rend toute la Loi nulle.

[10] Dans l'arrêt *Fawcett Properties Ltd. c. Buckingham County Council*, [1961] A.C. 636, lord Denning déclare ce qui suit à la page 676 :

[TRADUCTION]

Vos Seigneuries, c'est faire preuve de hardiesse que d'affirmer que ces mots, qui sont tirés d'une loi, sont nuls pour cause d'imprécision. M. Megarry a été incapable de citer une seule cause dans laquelle une loi aurait été déclarée nulle pour cause d'imprécision. Il existe quelques décisions dans lesquelles une loi a été jugée nulle parce qu'elle était dépourvue de sens, mais il n'existe pas de décision dans lesquelles une loi aurait été déclarée nulle pour cause d'imprécision [...] Mais lorsqu'une loi a un sens, même si ce sens est obscur ou si la loi est susceptible de plusieurs sens, le tribunal doit décider quel sens lui attribuer, et ce, même si les choix qui s'offrent à lui sont limités, plutôt que de rejeter la loi pour cause de

nullité. Ainsi que le juge Farwell l'explique, s'agissant d'une loi :
[TRADUCTION] « Sauf si le libellé de la loi est à ce point dépourvu de sens que je ne puisse rien en tirer, je suis tenu de lui trouver un certain sens et non de la déclarer nulle pour cause d'imprécision ».

[11] Dans l'arrêt *R. c. Nova Scotia Pharmaceutical Society*, [1992] 2 R.C.S. 606,

[1992] A.C.S. n° 67, le juge Gonthier a formulé la proposition suivante :

71 La théorie de l'imprécision peut donc se résumer par la proposition suivante : une loi sera jugée d'une imprécision inconstitutionnelle si elle manque de précision au point de ne pas constituer un guide suffisant pour un débat judiciaire. Cet énoncé de la théorie est le plus conforme aux préceptes de la primauté du droit dans l'État moderne et il reflète l'économie actuelle du système de l'administration de la justice, qui réside dans le débat contradictoire.

[12] Les dispositions de la Loi auxquelles M. Brown se réfère ne répondent pas à ce critère.

La question de savoir si les termes qui sont définis englobent, outre ce qui est expressément mentionné, quelqu'un ou quelque chose d'autre est une question qui peut être tranchée par un tribunal selon le sens courant des termes en question.

[13] Par exemple, dans le cas qui nous occupe, M. Brown a soulevé la question de savoir s'il répondait à la définition de « personne » au sens de la Loi, étant donné que seules « les sociétés et les entités » répondent à la définition du mot « personne », « ainsi que les héritiers, liquidateurs de successions, exécuteurs testamentaires, administrateurs ou autres représentants légaux d'une personne ». Les êtres humains ou les personnes physiques ne sont pas expressément visés par cette disposition.

[14] Toutefois, dans le jugement *Canada (Ministre du Revenu national) c. Stanchfield*, [2009] A.C.F. n° 133, 2009 CF 99, la juge Gauthier (maintenant juge à la Cour d'appel fédérale) a déclaré ce qui suit :

23 Lorsqu'on utilise simplement le terme « personne », on inclut nécessairement la notion d'être humain, car il s'agit de l'essence même de la réalité représentée par ce terme. Ceci explique pourquoi le paragraphe 248(1) de la Loi ne mentionne pas expressément le terme « être humain » dans sa définition du terme « personne ». Il n'est pas nécessaire de le préciser, car, comme l'ont expliqué les professeurs Duff, Alarie, Brooks et Philipps dans *Canadian Income Tax Law*, [TRADUCTION] « cette définition ne fait qu'élargir le sens ordinaire du mot “personne” » [non souligné dans l'original]. Ce point de vue est parfaitement conforme à l'approche adoptée par la Cour d'appel de la Colombie-Britannique dans *Lindsay* (voir ci-dessus, au paragraphe 10). Il ne fait absolument aucun doute qu'une personne physique est directement incluse dans la définition du terme « personne » au paragraphe 248(1) de la Loi.

[15] M. Brown est une personne et un contribuable au sens de la Loi.

Norme de contrôle – Requête en radiation d'un acte de procédure

[16] La seconde question soulevée par M. Brown est celle de savoir si les dispositions de ses avis d'appel relatives à la cotisation par laquelle des pénalités pour faute lourde lui ont été imposées auraient dû être radiées. Dans l'arrêt *Banque canadienne impériale de commerce c. Canada*, 2013 CAF 122, [2013] 4 C.T.C. 218, notre Cour a fait observer ce qui suit :

5 La décision du juge d'accorder ou de refuser une requête en radiation est de nature discrétionnaire. Lorsqu'elle est saisie d'un appel d'une telle décision, notre Cour doit faire montre de retenue envers cette décision en l'absence d'une erreur de droit, d'une mauvaise appréciation des faits, d'une omission d'accorder l'importance qu'il convenait à tous les facteurs pertinents ou d'une injustice flagrante (*Apotex Inc. c. Canada (Gouverneur en Conseil)*, 2007 CAF 374, *Collins c. Canada*, 2011 CAF 140).

Critère à appliquer en matière de radiation d'actes de procédure

[17] Le juge Iacobucci, qui s'exprimait au nom de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Succession Odhavji c. Woodhouse*, 2003 CSC 69, [2003] 3 R.C.S. 263, a énoncé le critère à appliquer en matière de radiation d'actes de procédure :

15 On trouve dans l'arrêt *Hunt c. Carey Canada Inc.*, [1990] 2 R.C.S. 959, p. 980, un excellent énoncé de la juge Wilson sur le critère applicable à la radiation d'une déclaration sous le régime de ces dispositions :

[...] dans l'hypothèse où les faits mentionnés dans la déclaration peuvent être prouvés, est-il « évident et manifeste » que la déclaration du demandeur ne révèle aucune cause d'action raisonnable? Comme en Angleterre, s'il y a une chance que le demandeur ait gain de cause, alors il ne devrait pas être « privé d'un jugement ». La longueur et la complexité des questions, la nouveauté de la cause d'action ou la possibilité que les défendeurs présentent une défense solide ne devraient pas empêcher le demandeur d'intenter son action. Ce n'est que si l'action est vouée à l'échec parce qu'elle contient un vice fondamental [...] que les parties pertinentes de la déclaration du demandeur devraient être radiées [...]

Il s'agit là d'un critère rigoureux. Les faits allégués doivent être tenus pour avérés. Ensuite, il faut se demander s'il est « évident et manifeste » que l'action doit être rejetée. Ce n'est que si la déclaration est vouée à l'échec parce qu'elle contient un « vice fondamental » que le demandeur devrait être privé d'un jugement. Voir également *Procureur général du Canada c. Inuit Tapirisat du Canada*, [1980] 2 R.C.S. 735.

Actes de procédure concernant des pénalités pour faute lourde

[18] M. Brown a confirmé au cours de l'examen de son appel devant notre Cour que la seule question qu'il souhaitait débattre devant la Cour canadienne de l'impôt était la cotisation relative aux pénalités qui lui ont été imposées pour faute lourde pour 2009 et 2010. Il ne souhaite pas poursuivre son appel en ce qui concerne le refus de la déduction des pertes provenant de son

entreprise pour 2009 et 2010, ni le refus du report de la perte autre qu'en capital sur les années 2008, 2007 ou 2006.

[19] Le paragraphe 163(3) de la Loi dispose :

(3) Dans tout appel interjeté, en vertu de la présente loi, au sujet d'une pénalité imposée par le ministre en vertu du présent article ou de l'article 163.2, le ministre a la charge d'établir les faits qui justifient l'imposition de la pénalité.

(3) Where, in an appeal under this Act, a penalty assessed by the Minister under this section or section 163.2 is in issue, the burden of establishing the facts justifying the assessment of the penalty is on the Minister.

[20] Il incomberait donc au ministre, et non à M. Brown, d'établir les faits justifiant l'imposition des pénalités pour faute lourde pour 2009 et 2010. Comme les seuls documents déposés dans les présentes affaires à la Cour canadienne de l'impôt étaient les avis d'appel (et les avis d'appel modifiés) produits par M. Brown, il n'est pas manifeste et évident que le ministre réussirait à établir les faits justifiant l'imposition des pénalités pour faute lourde. Comme cette preuve incombe au ministre, M. Brown n'a aucun fait important à alléguer – puis à établir – dans ses avis d'appel.

[21] La Cour de l'impôt a commis une erreur de droit en radiant les parties des avis d'appel de M. Brown qui portaient sur la question de savoir si des pénalités pour faute lourde auraient dû être imposées. Le fait que les parties des avis d'appel en question ont été radiées signifie que M. Brown se voit privé de son droit à une audience devant la Cour canadienne de l'impôt sur une question pour laquelle la charge de la preuve incombe au ministre.

Conclusion

[22] Par conséquent, je suis d'avis de faire droit à l'appel de M. Brown en ce qui concerne la radiation des parties de ses avis d'appel qui portent sur les pénalités qui lui ont été imposées pour faute lourde pour 2009 et 2010. Les parties de ses avis d'appel pour 2009 et 2010 qui se rapportent à la perte provenant d'une entreprise qu'il a déduite pour les années en question seront radiées et les parties de ses avis d'appel pour 2009 et 2010 qui se rapportent à l'imposition de ces pénalités ne seront pas radiées. Les dispositions de ses avis d'appel qui se rapportent à l'appel de la cotisation relative aux années d'imposition 2006, 2007 et 2008 seront radiées, étant donné qu'aucune pénalité n'a été imposée relativement aux années en question. Par conséquent, rendant l'ordonnance que la Cour de l'impôt aurait dû rendre, je suis d'avis de réviser les avis d'appel de M. Brown de la manière suivante :

Dossier 2012-3456(IT)G (Appel A-340-13) de la Cour de l'impôt – Avis d'appel modifié de M. Brown du 26 novembre 2012 (dossier d'appel, pages 35 à 38) :

Les paragraphes a) et b) renferment des renseignements personnels. Ces paragraphes, rédigés par M. Brown, ne seront pas radiés du présent avis d'appel, sauf que la mention des années d'imposition 2006, 2007, 2008 et 2009 sera remplacée par la mention de la seule année d'imposition 2009.

Les paragraphes 1) à 4) (inclusivement) et le paragraphe 9 concernent soit le droit de M. Brown d'interjeter appel à la Cour canadienne de l'impôt, soit l'imposition d'une pénalité pour faute lourde, et ils ne seront pas radiés du présent avis d'appel.

Les paragraphes 30) et 31) indiquent que la question est [TRADUCTION] « ce qui constitue une fausse déclaration » et [TRADUCTION] « si la pénalité imposée par le ministre est justifiée par des faits », et ils ne seront pas radiés du présent avis d'appel.

Les paragraphes 33, 34, 35, 37 et 39 se rapportent soit au droit de M. Brown d'interjeter appel à la Cour canadienne de l'impôt, soit à l'imposition d'une pénalité pour faute lourde, et ils ne seront pas radiés du présent avis d'appel.

Les parties du paragraphe précisant les réparations sollicitées (identifiées par la lettre g)) et se rapportant à l'annulation de la cotisation, [TRADUCTION] « en vue de modifier les calculs pour qu'ils correspondent à la déclaration qui a été déposée au départ » et en vue d'obtenir d'autres réparations, seront radiées. Par conséquent, ce paragraphe sera ainsi libellé :

[TRADUCTION]

L'appelant demande à la Cour de supprimer toutes les pénalités imposées à ce titre ainsi que tous les intérêts accumulés sur les pénalités en question.

Tous les autres paragraphes du présent avis d'appel seront radiés.

Dossier numéro 2013-3386(IT)I (Appel A-120-14) de la Cour de l'impôt – Nouvel avis d'appel de M. Brown du 20 janvier 2012 (dossier d'appel, pages 82 et 83) :

Cet avis d'appel, qui concerne l'année d'imposition 2010 de M. Brown, sera conservé tel qu'il a été produit par M. Brown, sauf que la mention, au paragraphe 4, de sa demande d'annulation de la cotisation, sera radiée et que ce paragraphe sera ainsi libellé :

4. L'appelant demande à la Cour de supprimer toutes les pénalités imposées à ce titre, ainsi que tous les intérêts accumulés sur les pénalités en question, et les dépens du présent appel.

[23] Je suis d'avis d'annuler les dépens adjugés par chacun des juges de la Cour de l'impôt et d'adjuger à M. Brown les dépens tant devant notre Cour que devant la Cour de l'impôt.

« Wyman W. Webb »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

J.D. Denis Pelletier, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

David Stratas, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme
Mario Lagacé, jurilinguiste

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIERS : A-340-13 et A-120-14
INTITULÉ : BROWN
c
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : TORONTO (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 10 SEPTEMBRE 2014

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE PELLETIER
LE JUGE STRATAS

DATE DES MOTIFS : LE 17 DÉCEMBRE 2014

COMPARUTIONS :

Agissant pour son propre compte L'APPELANT

H. Annette Evans POUR L'INTIMÉE
Kathleen Beahen

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

William F. Pentney POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada
Ottawa (Ontario)