

Dossier : 2006-3169(IT)I

ENTRE :

MARIE ESTHER LOUISE CHEVALIER,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 29 juin 2007, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Paul Bédard

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^e Scott L. Simser

Avocates de l'intimée : M^e Jade Boucher et
M^e Marie-Claude Boisvert, stagiaire

JUGEMENT

L'appel de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* à l'égard de l'année d'imposition 2002 est accueilli et la nouvelle cotisation est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation conformément à l'exposé conjoint partiel des faits signé par les parties le 19 juillet 2007, dans lequel le ministre a accepté des frais médicaux de 3 253,74 \$, ce qui donne droit à un crédit d'impôt pour frais médicaux de 244 \$ [(3 253 \$ - 1 728 \$) x 16 %]; les intérêts doivent être rajustés en conséquence.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7^e jour de janvier 2008.

« Paul Bédard »

Juge Bédard

Traduction certifiée conforme
ce 9^e jour d'avril 2008.

Sara Tasset

Référence : 2008CC11
Date : 20080107
Dossier : 2006-3169(IT)I

ENTRE :

MARIE ESTHER LOUISE CHEVALIER,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Bédard

I. INTRODUCTION

[1] L'appel est interjeté sous le régime de la procédure informelle à l'égard de l'année d'imposition 2002. L'appelante Marie Esther Louise Chevalier a demandé un crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard de produits et aliments biologiques et de services fournis par un naturopathe et une ostéopraticienne. Le ministre du Revenu national (le ministre) a refusé les frais médicaux ainsi déduits au motif qu'ils ne sont pas visés par le paragraphe 118.2(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la Loi)¹. Par conséquent, l'appelante conteste la validité constitutionnelle du paragraphe 118.2(2) de la Loi au motif qu'il viole le paragraphe 15(1) de la *Charte canadienne des droits et libertés* (la Charte)².

¹ *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985 (5^e suppl.), ch. 1.

² *Charte canadienne des droits et libertés*, partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B de la *Loi de 1982 sur le Canada* (R.-U.), 1982, c. 11.

II. EXPOSÉ DES FAITS

[2] L'appelante est âgée de 56 ans et réside à Saint-Charles-Borromée, dans la province de Québec. Elle a servi dans les Forces canadiennes (les Forces) comme ingénieure en aérospatiale de 1973 à 1989.

[3] Dans son témoignage, l'appelante a déclaré avoir commencé à éprouver des problèmes de santé graves en 1978. Compte tenu de la détérioration de son état de santé, elle a été contrainte de quitter les Forces en 1989. Par la suite, elle a éprouvé des difficultés financières jusqu'en 2000, soit jusqu'au moment où les Forces ont finalement reconnu que son état de santé était précaire et lui ont accordé une pension avec effet rétroactif.

[4] L'appelante a consulté nombre de médecins et le diagnostic posé révélait qu'elle était atteinte du syndrome de fatigue chronique. En outre, elle a témoigné qu'elle souffrait de graves sensibilités à certains aliments et boissons et même à des vêtements. Elle a dit qu'elle réagissait fortement aux produits chimiques contenus dans les aliments ainsi qu'à des aliments naturels comme la viande, le pain ordinaire, les pommes de terre et les betteraves. Elle a également affirmé qu'elle présentait une intolérance au gluten et au lactose. Compte tenu de ces sensibilités, son régime se limite à des aliments biologiques et elle ne peut porter que des vêtements faits de fibres entièrement naturelles, telles que la laine, le coton ou la soie. Par surcroît, elle doit utiliser un purificateur pour l'eau qu'elle boit et qu'elle utilise pour la cuisson. Elle a ajouté à l'audience qu'elle était sensible aux produits d'entretien ménager courants et qu'elle utilisait donc des produits naturels tels que du borax et de l'acide citrique pour nettoyer sa maison.

[5] L'appelante a témoigné qu'elle réagissait fortement aux produits pharmaceutiques et que c'est pour cette raison qu'elle s'était tournée vers les remèdes naturels. Qui plus est, pour essayer de détendre ses muscles, elle fait appel aux services d'un naturopathe et d'une ostéopraticienne.

[6] L'appelante a déclaré que, en raison de sa maladie, elle se fatigue facilement lorsqu'elle exécute des tâches mineures, comme faire la cuisine et le ménage ou simplement faire un chèque. De plus, elle a ajouté que, si elle ne suivait pas un régime naturel strict, elle devenait très irritée, ce qui l'empêchait de fonctionner normalement sur les plans physique et mental. Même si l'intimée a accepté le fait que l'appelante souffre du syndrome de fatigue chronique, aucune preuve d'expert n'a été présentée au procès relativement aux symptômes de cette maladie.

[7] Les parties au litige étaient en partie d'accord sur certains faits. Entre autres choses, elles ont convenu que, pour le calcul du crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard de l'année d'imposition en cause, l'appelante a déduit des frais médicaux de 18 252,79 \$, incluant un montant de 3 253,74 \$ que le ministre a reconnu comme étant des frais médicaux. Comme les parties l'ont précisé dans l'exposé conjoint partiel des faits, les éléments suivants demeurent non résolus :

Élément	Total des frais déduits par l'appelante	Moins les frais médicaux	Moins le remboursement de l'assurance 118.2(3) de la Loi	Moins les frais admis par l'appelante	Montant total en litige
Thérapeutes, appareil de purification de l'eau	5 380,66 \$	3 253,74 \$	461,08 \$	6,34 \$	1 659,50 \$
Produits et aliments biologiques	11 995,39 \$	0 \$	0 \$	5 665,28 \$	6 330,11 \$
Produits d'hygiène personnelle et d'entretien ménager	1 653,63 \$	0 \$	0 \$	0 \$	1 653,63 \$
Suppléments naturels	799,19 \$	0 \$	0 \$	0 \$	799,19 \$
TOTAL					10 442,43 \$

Les parties ont décrit avec plus de précision la nature des montants déduits par l'appelante. Les éléments que la Cour doit trancher sont les suivants :

- (i) 990 \$ en frais payés pour des traitements d'ostéopathie;
- (ii) 375 \$ en frais payés pour des traitements de naturopathie;
- (iii) 294,50 \$ en frais payés pour des produits à base d'herbes biologiques achetés d'un herboriste et d'un naturopathe;
- (iv) 6 330,11 \$ en frais payés relativement à la « somme supplémentaire à déboursier » pour l'achat de produits et d'aliments biologiques;
- (v) 1 653,63 \$ en frais pour des produits d'hygiène personnelle et d'entretien ménager;
- (vi) 799,19 \$ en frais pour des suppléments naturels.

III. QUESTIONS À TRANCHER

[8] Les questions suivantes ont été soulevées par les parties et doivent être tranchées par la Cour :

1. Les frais déduits par l'appelante à l'égard de produits et de services constituent-ils des frais médicaux au sens du paragraphe 118.2(2) de la Loi?
2. Le paragraphe 118.2(2) de la Loi viole-t-il l'article 15 de la Charte en donnant lieu à une discrimination à l'endroit de l'appelante?
3. Si le paragraphe 118.2(2) de la Loi viole l'article 15 de la Charte, est-il légitimé par l'article premier de la Charte en tant que règle de droit dont la justification peut se démontrer dans le cadre d'une société libre et démocratique?
4. La Cour canadienne de l'impôt a-t-elle compétence pour rendre des jugements déclaratoires et, en vertu de l'article 52 de la *Loi constitutionnelle de 1982*, accorder réparation en procédant à une interprétation large ou atténuée ou en faisant abstraction des dispositions législatives invalides, plus particulièrement la disposition contestée de la Loi?

QUESTION 1

[9] Les frais déduits par l'appelante à l'égard de produits et de services constituent-ils des frais médicaux au sens du paragraphe 118.2(2) de la Loi?

[10] Bien que l'appelante fonde son argumentation sur une violation de la Charte, il est néanmoins important d'examiner d'abord la question de savoir si les frais en litige sont visés par le paragraphe 118.2(2) tel qu'il était rédigé en 2002. Si tel est le cas, l'analyse fondée sur la Charte deviendra futile. En outre, cette question a été soulevée par l'intimée dans ses observations écrites. Pour répondre à cette première question, il est nécessaire d'établir une distinction entre les frais engagés pour des services médicaux et les frais engagés pour des médicaments. Commençons par examiner ces derniers.

[11] L'alinéa 118.2(2)n) de la Loi prévoit ce qui suit :

(2) **Frais médicaux** – Pour l'application du paragraphe (1), les frais médicaux d'un particulier sont les frais payés :

n) [médicaments] – pour les médicaments, les produits pharmaceutiques et les autres préparations ou substances – sauf s'ils sont déjà visés à l'alinéa *k*) – qui sont, d'une part, fabriqués, vendus ou offerts pour servir au diagnostic, au traitement ou à la prévention d'une maladie, d'une affection, d'un état physique anormal ou de leurs symptômes ou en vue de rétablir, de corriger ou de modifier une fonction organique et, d'autre part, achetés afin d'être utilisés par le particulier, par son époux ou conjoint de fait ou par une personne à charge visée à l'alinéa *a*), sur ordonnance d'un médecin ou d'un dentiste, et enregistrés par un pharmacien³; [Je souligne.]

[12] Cette disposition législative énonce trois exigences particulières auxquelles il doit être satisfait pour qu'un médicament ou d'autres substances thérapeutiques soient admissibles au titre des frais médicaux. Conformément à ces exigences, lesdits produits doivent :

- (i) être fabriqués, vendus ou offerts :
 - a. pour servir au diagnostic, au traitement ou à la prévention d'une maladie, d'une affection, d'un état physique anormal ou de leurs symptômes;
 - b. en vue de rétablir, de corriger ou de modifier une fonction organique;
- (ii) être prescrits par un médecin;
- (iii) être enregistrés par un pharmacien.

[13] Ce n'est pas la première fois que la Cour doit déterminer si des produits de médecine douce sont admissibles au titre des frais médicaux en vertu du paragraphe 118.2(2) de la Loi. La jurisprudence est en fait assez abondante et elle exige une approche claire et concise pour l'interprétation de cette disposition⁴. Dans

³ *Supra* note 1, alinéa 118.2(2)n).

⁴ La décision faisant autorité est *Ray v. R.*, [2004] 2 C.T.C. 40 (C.A.F.). Avant *Ray*, la même démarche avait été adoptée dans *William v. R.*, [1998] 1 C.T.C. 2813; *Banman v. R.*, [2001] 2 C.T.C. 2111; *Pagnotta v. R.*, [2001] 4 C.T.C. 2613; *Melnychuk v. R.*, [2002] 2 C.T.C. 2389; *Lundrigan v. R.*, [2002] 2 C.T.C. 2928; *Lajeunesse-Lebel v. R.*,

la présente affaire, la question en litige tourne autour de la troisième condition du critère, à savoir si le produit était « enregistré par un pharmacien ». Dans *Ray v. R.*⁵, la Cour d'appel fédérale a clarifié la signification des mots « enregistrés par un pharmacien » en déclarant unanimement ce qui suit :

À mon avis, il est raisonnable d'inférer que l'exigence relative à l'enregistrement figurant à l'alinéa 118.2(2)n vise à assurer qu'un allègement fiscal ne soit pas accordé pour le coût de médicaments achetés en vente libre. Il existe partout au Canada des lois qui régissent la pratique dans le domaine pharmaceutique. Les lois ne sont pas les mêmes dans chaque province et dans chaque territoire, mais elles comportent des éléments communs. En général, elles interdisent au pharmacien de délivrer certains médicaments sans ordonnance médicale et elles décrivent les documents qu'un pharmacien doit rédiger pour les médicaments d'ordonnance, y compris les renseignements qui identifient la personne qui prescrit le médicament et le patient. Il n'est pas établi que les pharmaciens, où que ce soit au Canada, soient obligés de rédiger pareils documents pour les substances ici en cause.

Je ne puis retenir la prétention selon laquelle, dans le cas d'un médicament qui est prescrit par un médecin, mais qui est acheté dans une pharmacie en vente libre, un reçu de caisse ou une facture du pharmacien constituerait un « enregistrement » suffisant pour satisfaire à l'exigence légale. Un document se présentant sous cette forme ne peut pas remplir la fonction apparente de l'exigence relative à l'enregistrement. Le pharmacien doit rédiger un document en sa qualité de pharmacien. Cela exclut nécessairement les substances, aussi utiles ou bénéfiques soient-elles, qui sont achetées en vente libre⁶. [Je souligne.]

[14] Comme l'a affirmé le juge en chef adjoint Bowman (tel était alors son titre) dans *Herzig v. R.*⁷, cette exigence mène à la conclusion que seuls les médicaments d'ordonnance sont admissibles. L'affaire *Herzig* s'apparente à la présente affaire dans la mesure où le contribuable a eu recours à des services et des produits de médecine douce pour des raisons de santé valables. Toutefois, compte tenu de la décision *Ray*, le juge de la Cour de l'impôt s'est vu obligé de rejeter l'appel. La décision *Ray* a été également suivie par la Cour d'appel fédérale dans une décision subséquente, *Bekker v. R.*⁸.

[2003] 4 C.T.C. 2765; plus récemment *Ray* a été suivi dans *Lewis v. R.*, [2004] 2 C.T.C. 3067; dans *Herzig v. R.*, [2004] 3 C.T.C. 2496, et aussi dans *Bekker v. R.*, [2004] 3 C.T.C. 183 (C.A.F.).

⁵ [2004] 2 C.T.C. 40 (C.A.F.).

⁶ *Ibid.*, paragraphes 12 et 13

⁷ [2004] 3 C.T.C. 2496, paragraphe 9.

⁸ [2004] 3 C.T.C. 183.

[15] Au procès, l'appelante a reconnu que les produits et les aliments biologiques n'étaient pas achetés dans une pharmacie et n'étaient pas enregistrés par un pharmacien. Elle a affirmé qu'elle les achetait soit directement d'une ferme ou dans un magasin d'aliments naturels. Il est évident que le montant de 6 330,11 \$ déduit au titre des frais médicaux pour des produits et des aliments biologiques ne satisfait pas aux exigences prévues au paragraphe 118.2(2) de la Loi. De plus, les frais de 1 653,63 \$ déduits pour des produits d'hygiène personnelle et d'entretien ménager ne sont également pas admissibles. Certains de ces produits ont été achetés dans un magasin spécialisé, et non dans une pharmacie. D'autres ont été achetés dans une pharmacie, mais ils n'ont pas été enregistrés par un pharmacien parce qu'il s'agissait de produits offerts en vente libre et sans ordonnance. De plus, l'appelante a témoigné que tous les suppléments naturels, à l'égard desquels elle a déduit un montant de 799,19 \$, ont été achetés dans un magasin d'aliments naturels, et non dans une pharmacie. Il en résulte que ces frais ne peuvent être déduits au titre des frais médicaux conformément au paragraphe 118.2(2) de la Loi. Il en va de même pour les produits à base d'herbes biologiques achetés d'un herboriste et d'un naturopathe, pour lesquels l'appelante demande une déduction de 294,50 \$. En résumé, aucun des montants déduits par l'appelante pour des produits médicaux ne satisfait aux exigences énoncées à l'alinéa 118.2(2)n) de la Loi.

[16] Je vais maintenant examiner les déductions demandées pour les services médicaux, en particulier, les frais de 990 \$ et de 375 \$ payés pour des traitements d'ostéopathie et de naturopathie respectivement. L'alinéa 118.2(2)a) de la Loi est rédigé comme suit :

(2) Frais médicaux – Pour l'application du paragraphe (1), les frais médicaux d'un particulier sont les frais payés :

a) [services médicaux ou dentaires] – à un médecin, à un dentiste, à une infirmière ou un infirmier, à un hôpital public ou à un hôpital privé agréé, pour les services médicaux ou dentaires fournis au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à la charge du particulier (au sens du paragraphe 118(6)) au cours de l'année d'imposition où les frais ont été engagés⁹.

[17] En outre, le paragraphe 118.4(2) définit le terme « médecin » comme suit :

(2) Professionnels de la santé titulaires d'un permis d'exercice. – Tout audiologiste, dentiste, ergothérapeute, infirmier, infirmière, médecin, médecin

⁹ *Supra* note 1, alinéa 118.2(2)a).

en titre, optométriste, orthophoniste, pharmacien ou psychologue visé aux articles 63, 118.2, 118.3 et 118.6 doit être autorisé à exercer sa profession :

a) par la législation applicable là où il rend ses services, s'il est question de services¹⁰;

[18] Suivant ces dispositions, l'appelante doit démontrer que les frais relatifs aux services médicaux ont été payés à un médecin autorisé à pratiquer sa profession en vertu des lois du Québec. La législation québécoise n'assimile pas les naturopathes et les ostéopraticiens à des médecins¹¹. L'appelante a affirmé dans son témoignage qu'il n'y avait pas de distinction véritable entre les traitements d'ostéopathie et les traitements de physiothérapie, qui étaient donnés par la même thérapeute, à savoir M^{me} Marie-France Roy Gaudet. Ainsi, l'appelante allègue que, comme les physiothérapeutes sont assimilés à des médecins dans la province de Québec, le montant de 990 \$ payé à M^{me} Roy Gaudet pour des traitements d'ostéopathie devrait être accepté en déduction. Je ne souscris pas à ce raisonnement. Les reçus au montant de 990 \$ font expressément état de traitements d'ostéopathie. Par conséquent, les frais médicaux déduits par l'appelante pour des traitements d'ostéopathie donnés par Marie-France Roy Gaudet ne sont pas conformes aux dispositions législatives de la Loi et ils doivent être refusés. Cette conclusion est en conformité avec les décisions antérieures de la Cour. Par exemple, dans *Davar v. R.*¹², l'appelante souffrait d'allergies graves et avait besoin de traitements de médecine douce, y compris les services d'un naturopathe. Le juge Miller a rejeté l'appel au motif que les services ne satisfaisaient pas aux exigences de l'alinéa 118.4(2)a) de la Loi. Il a de plus déclaré ceci à propos de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux :

[...] Bien que notre Cour ait interprété les présentes lois de façon libérale et avec compassion, elle ne peut faire fi du sens réel et exact de la loi, aussi inéquitable puisse-t-elle sembler aux yeux du contribuable.

[...]

Parfois, la loi mène la société dans une certaine direction, mais il arrive souvent que le comportement de la société mène la loi. Dans le cas des frais médicaux, c'est la loi qui, tôt ou tard, doit rattraper le comportement de la société. J'ai espoir que le législateur prendra les mesures nécessaires à cette fin¹³. [...]

¹⁰ *Ibid.*, paragraphe 118.4(2).

¹¹ *Loi médicale*, L.R.Q., c. M-9, articles 1 et 31.

¹² [2006] 1 C.T.C. 2155.

¹³ *Ibid.*, paragraphes 6 et 8.

[19] Malheureusement, la loi n'a pas encore rattrapé le comportement de la société. Néanmoins, je ne peux moi non plus faire fi du sens réel de la loi. Puisque les frais de l'appelante n'ont pas été payés à un médecin, ils ne peuvent pas constituer des frais médicaux. Par conséquent, aucun des montants déduits – que ce soit pour les services médicaux ou pour les produits médicaux – n'est admissible au titre des frais médicaux en vertu du paragraphe 118.2(2) de la Loi. Je vais donc passer à la deuxième question en litige.

QUESTION 2

[20] Le paragraphe 118.2(2) de la Loi viole-t-il l'article 15 de la Charte en donnant lieu à une discrimination à l'endroit de l'appelante?

[21] L'argumentation de l'appelante repose essentiellement sur ce point et il s'agit de la question principale à trancher dans le présent appel. L'appelante soutient que le paragraphe 118.2(2) de la Loi, considéré dans son ensemble, viole l'article 15 de la Charte. Cette disposition qui garantit à l'appelante le droit à l'égalité est rédigée comme suit :

15. (1) La loi ne fait acception de personne et s'applique également à tous, et tous ont droit à la même protection et au même bénéfice de la loi, indépendamment de toute discrimination, notamment des discriminations fondées sur la race, l'origine nationale ou ethnique, la couleur, la religion, le sexe, l'âge ou les déficiences mentales ou physiques.

(2) Le paragraphe (1) n'a pas pour effet d'interdire les lois, programmes ou activités destinés à améliorer la situation d'individus ou de groupes défavorisés, notamment du fait de leur race, de leur origine nationale ou ethnique, de leur couleur, de leur religion, de leur sexe, de leur âge ou de leurs déficiences mentales ou physiques¹⁴.

[22] L'article 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*¹⁵ exige qu'un avis soit signifié au procureur général du Canada et au procureur général de chacune des provinces au moins dix jours avant que la question constitutionnelle ne soit débattue.

¹⁴ *Supra* note 2, article 15.

¹⁵ *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R.C. 1985, ch. T-2.

L'appelante s'est conformée à cette règle procédurale et la Cour peut donc se pencher sur cette question constitutionnelle¹⁶.

[23] L'appelante allègue que le paragraphe 118.2(2) de la Loi a été rédigé dans le but d'aider toutes les personnes atteintes de déficiences. Elle soutient en outre que, dans sa version actuelle, le paragraphe 118.2(2) ne tient pas compte de ses besoins relatifs à un régime particulier, même s'il réduit le fardeau fiscal de presque toutes les autres personnes atteintes de déficiences. Autrement dit, elle prétend qu'elle est exclue du régime de crédit d'impôt pour frais médicaux en raison de sa déficience. L'article 118.2 de la Loi est reproduit à l'annexe jointe aux présents motifs, avec l'article 5700 du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, qui porte sur certains dispositifs ou équipements admissibles en vertu de l'alinéa 118.2(2)m).

[24] Dans *Law c. Canada (Ministre de l'Emploi et de l'Immigration)*¹⁷, la Cour suprême du Canada a élaboré un critère en trois volets servant à déterminer s'il y a violation de l'article 15 de la Charte. La Cour a précisé ce qui suit :

... Par conséquent, le tribunal ayant à se prononcer sur une allégation de discrimination fondée sur le par. 15(1) doit se poser trois grandes questions :

(A) La loi contestée : a) établit-elle une distinction formelle entre le demandeur et d'autres personnes en raison d'une ou de plusieurs caractéristiques personnelles, ou b) omet-elle de tenir compte de la situation défavorisée dans laquelle le demandeur se trouve déjà dans la société canadienne, créant ainsi une différence de traitement réelle entre celui-ci et d'autres personnes en raison d'une ou de plusieurs caractéristiques personnelles?

(B) Le demandeur fait-il l'objet d'une différence de traitement fondée sur un ou plusieurs des motifs énumérés ou des motifs analogues?

et

(C) La différence de traitement est-elle discriminatoire en ce qu'elle impose un fardeau au demandeur ou le prive d'un avantage d'une manière qui dénote une application stéréotypée de présumées caractéristiques personnelles ou de groupe ou qui a par ailleurs pour effet de perpétuer ou de promouvoir l'opinion que l'individu touché est moins capable ou est moins digne d'être reconnu ou valorisé en tant qu'être humain ou que membre de la société canadienne, qui mérite le même intérêt, le même respect et la même considération¹⁸?

¹⁶ *Bekker, supra* note 8.

¹⁷ [1999] 1 R.C.S. 497.

¹⁸ *Ibid.*, paragraphe 88.

[25] Il importe de ne pas oublier que ce critère ne doit être considéré que comme un ensemble de lignes directrices servant à des fins d'analyse. Il va sans dire qu'il ne doit pas être appliqué de façon automatique mais, comme l'a précisé la Cour suprême du Canada, l'analyse doit être faite en fonction de l'objet visé et du contexte¹⁹. La Cour suprême du Canada a davantage insisté sur ce point dans l'arrêt *Auton (Tutrice à l'instance de) c. Colombie-Britannique (Procureur général)*²⁰, une affaire dans laquelle elle devait déterminer si le gouvernement de la Colombie-Britannique avait violé le paragraphe 15(1) de la Charte en ne finançant pas un traitement particulier pour les enfants autistes. Elle a conclu que l'avantage recherché – le financement de tous les services médicalement requis – n'est pas prévu par la loi et que le gouvernement provincial n'a pas l'obligation de financer tous les traitements médicalement requis. La Cour n'a donc pas pu conclure à l'existence d'une violation du paragraphe 15(1). Le cadre d'analyse utilisé dans *Auton* peut être utile en l'espèce. En conséquence, la première question à trancher est examinée ci-dessous.

L'avantage recherché est-il prévu par la loi?

[26] La Cour suprême a donné les explications suivantes dans *Auton*, au paragraphe 27 :

Pour avoir gain de cause, les demandeurs doivent établir l'inégalité de traitement sous le régime de la loi, c'est-à-dire qu'ils n'ont pas obtenu un avantage prévu par la loi ou qu'ils se sont vu imposer une obligation que la loi n'imposait pas à d'autres. Maintes fois énoncé, l'objectif fondamental du par. 15(1) est de combattre la discrimination et d'améliorer la situation des groupes défavorisés au sein de la société. La garantie ne vaut toutefois que pour les avantages et les obligations « prévus par la loi ». La réalisation d'un objectif aussi ambitieux exige des mesures à plusieurs niveaux. Le paragraphe 15(1) est l'une de ces mesures. L'exception prévue au par. 15(2) à l'égard des programmes de promotion sociale en est une autre. Par ailleurs, gouvernements, organismes et particuliers peuvent prendre une foule d'autres mesures pour améliorer la situation des membres de groupes défavorisés²¹. [Je souligne.]

[27] Avant de répondre à la question de savoir si la loi prévoit ou non un avantage, il est nécessaire d'établir quels sont les avantages que l'appelante

¹⁹ *Ibid.*, paragraphe 6.

²⁰ [2004] 3 R.C.S. 657.

²¹ *Ibid.*, paragraphe 27.

souhaite obtenir. Elle demande que les produits et services médicaux énumérés ci-dessous puissent faire l'objet d'un crédit d'impôt pour frais médicaux.

[TRADUCTION]

[...] au nom du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) qui souffre de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique,

- VII.** vitamines et suppléments naturels,
- VIII.** produits spécialisés d'hygiène personnelle, d'entretien ménager et de soins de la peau qui sont exempts de produits chimiques synthétiques,
- IX.** produits homéopathiques,
- X.** eau embouteillée exempte de produits chimiques,
- XI.** services naturopathiques,
- XII.** somme supplémentaire à déboursier pour l'achat de produits alimentaires biologiques, laquelle consiste en la différence entre le coût de ces produits et le coût de produits comparables non biologiques,

si le particulier, l'époux ou le conjoint de fait ou la personne à charge est quelqu'un qui, d'après l'attestation d'un médecin, a besoin de ces produits et services en raison de sa maladie²².

[28] L'appelante soutient que l'avantage prévu par la loi est établi par l'application du paragraphe 118.2(2) de la Loi. Elle allègue que le paragraphe 118.2(2) vise toutes les personnes atteintes de déficiences. Plus précisément, elle prétend que le crédit d'impôt pour frais médicaux [TRADUCTION] « vise à atténuer le fardeau fiscal d'un particulier qui engage des frais médicaux importants et dont l'impôt à payer est par ailleurs suffisant pour qu'il bénéficie du crédit d'impôt pour frais médicaux. Le particulier jouit donc d'un avantage réel puisque l'impôt à payer est réduit et que l'économie d'impôt peut être considérable »²³. En d'autres termes, l'appelante avance que tous les particuliers qui engagent des frais médicaux importants bénéficient d'un crédit d'impôt si leur revenu est suffisamment élevé. Selon l'appelante, l'inégalité de traitement est attribuable au fait que la disposition accorde le crédit d'impôt pour frais médicaux aux particuliers qui engagent des frais médicaux importants tout en le refusant aux particuliers souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique qui engagent des frais pour des vitamines, des services d'ostéopathie, des

²² Mémoire des faits et du droit de l'appelante, paragraphes 44 et 56.

²³ *Ibid.*, paragraphe 22.

aliments biologiques, des crèmes et des savons spécialisés, des suppléments et des produits hygiéniques.

[29] Cet argument soulève la question de savoir si le régime législatif créé par la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux permet réellement un allègement du fardeau fiscal de tous les particuliers qui engagent des frais médicaux importants et dont l'impôt à payer est par ailleurs suffisant. L'analyse du régime révèle que ce n'est pas le cas.

[30] L'origine de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux remonte à 1942 lorsqu'une déduction à l'égard de certains frais médicaux restreints a été autorisée dans le calcul du revenu²⁴. Le crédit vise à tenir compte de l'incidence des frais médicaux et des frais liés à une déficience, qui sont supérieurs à la moyenne, sur la capacité d'un particulier à payer l'impôt sur le revenu²⁵. En 1988, la déduction applicable au calcul du revenu est devenue une déduction applicable au calcul de l'impôt payable²⁶. Au moment où la disposition a été mise en vigueur, les frais médicaux déductibles étaient assujettis à un montant maximal. Ce plafond a été éliminé en 1961²⁷. De plus, la déduction demandée par le contribuable a toujours été assujettie à un montant minimal; pour l'année d'imposition 2002, ce minimum était de 1 728 \$ ou de 3 % du revenu du particulier pour l'année, selon le moins élevé des deux²⁸.

[31] Comme la liste des dépenses donnant droit au crédit d'impôt est périodiquement examinée et mise à jour, elle est devenue au fil du temps très longue et précise. Comme l'a mentionné le ministère des Finances du Canada dans *Le Plan budgétaire de 2005* :

La liste des dépenses donnant droit au crédit est examinée et élargie périodiquement en fonction des nouvelles technologies et d'autres développements ayant trait à la situation des personnes handicapées ou liés au domaine médical²⁹.

²⁴ *Loi modifiant la Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*, S.C. 1942-1943, c. 28, art. 5(6)n), et *Ali c. La Reine*, 2006 CCI 287 (en appel à la CAF).

²⁵ *Canada, Chambre des communes, Débats*, à la page 3580 (23 juin 1942) (ministre des Finances Isley), et *Le Plan budgétaire de 2005*, Canada, ministère des Finances, page 386, et également *Ali, supra*, paragraphes 56 et 61.

²⁶ *Ali, supra* note 24, paragraphe 56.

²⁷ David Duff, *Disability and the Income Tax Act* (2000), 45 McGill L.J. 797, pages 813 et 814.

²⁸ *Supra* note 1, paragraphe 118.2(1).

²⁹ *Le Plan budgétaire de 2005*, page 432.

[32] L'appelante soutient que cette très longue liste de frais médicaux admissibles [TRADUCTION] « démontre indubitablement que l'objet de la loi est de tenir compte de toutes les déficiences » ou, à tout le moins, [TRADUCTION] « que, à première vue, son effet est que toutes les déficiences soient [...] prises en compte »³⁰ (je souligne) en vertu de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux. Je ne suis pas d'avis que le régime législatif du crédit d'impôt pour frais médicaux est à ce point étendu. Même s'il vise à tenir compte de l'incidence de frais médicaux et de frais liés à une déficience, qui sont supérieurs à la moyenne, sur la capacité d'un particulier de payer l'impôt sur le revenu, cela ne veut pas dire qu'il est censé s'étendre à tous les frais liés à la santé. Au contraire, le régime législatif démontre clairement la volonté du Parlement de limiter la portée du paragraphe 118.2(2) de la Loi pour tenir compte de besoins et de frais particuliers. Ce raisonnement suit la décision rendue par la Cour dans *Ali c. La Reine*³¹, dans laquelle la juge Woods, après avoir analysé l'objet du paragraphe 118.2(2) de la Loi, a déclaré ceci :

D'autre part, par suite de la décision d'énumérer les frais précis admissibles au paragraphe 118.2(2) plutôt que de rendre tous les frais médicaux admissibles, certains frais médicaux raisonnables qui ne sont pas admissibles seront engagés par les contribuables. Je crois que ce résultat est voulu. Le législateur a décidé qu'il ne convient pas d'accorder un allègement fiscal pour tous les frais médicaux engagés, que ce soit à la discrétion du contribuable ou même sur les conseils d'un médecin en titre³².

[33] Il ne faut pas oublier que *Ali* est maintenant devant la Cour d'appel fédérale. Néanmoins, je souscris à l'analyse de la juge Woods. Par conséquent, l'avantage recherché par l'appelante, à savoir que le crédit d'impôt pour frais médicaux tienne compte de toutes les déficiences, n'est pas un avantage que la Loi confère à quelqu'un d'autre. Le Parlement a limité intentionnellement la portée du paragraphe 118.2(2) de la Loi; il n'a jamais eu l'intention de tenir compte de toutes les déficiences.

[34] La jurisprudence révèle que les personnes atteintes de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique ne sont pas les seuls contribuables qui doivent acheter des vitamines, des aliments biologiques, des crèmes et des savons spécialisés, des suppléments et des produits hygiéniques spéciaux ou qui ont besoin de soins ostéopathiques pour des raisons médicales justifiables. Ainsi,

³⁰ Mémoire de l'appelante, *supra*, paragraphe 18.

³¹ [2006] C.C.I. 287 (maintenant en appel à la C.A.F.).

³² *Ibid.*, paragraphe 113.

dans *Herzig*³³, que le juge en chef adjoint Bowman (tel était alors son titre) a qualifié comme étant une « affaire des plus méritantes », l'épouse de l'appelant souffrait d'un cancer du sein qui s'est avéré fatal. L'appelant s'était vu refuser le crédit d'impôt pour frais médicaux pour le coût des soins et nutriments homéopathiques et des suppléments à base d'herbes prescrits par les médecins en titre de sa femme, parce qu'ils n'étaient pas visés par le paragraphe 118.2(2)³⁴. Il devient assez évident que l'avantage recherché par l'appelante dans la présente affaire – l'allègement du fardeau fiscal de tous les particuliers atteints d'une déficience qui engagent des frais médicaux importants et dont l'impôt à payer est par ailleurs suffisant – n'est pas un avantage prévu par la loi.

[35] Comme l'a précisé la Cour suprême du Canada dans *Auton*, cette conclusion ne met cependant pas fin à l'analyse et elle a expliqué ceci :

[...] Il faut considérer la réalité de la situation pour déterminer si les demandeurs se sont vu refuser un avantage prévu par le régime législatif autre que celui qu'ils ont invoqué. Par conséquent, il faut se demander, de manière plus générale, si le régime législatif est discriminatoire dans la mesure où il offre des services non essentiels à certains groupes tout en refusant de supporter financièrement la thérapie ABA/ICI destinée aux enfants autistes. On allègue que le régime est en soi discriminatoire en ce qu'il assure le financement de certaines thérapies non essentielles, mais pas celui de la thérapie ABA/ICI, tout aussi nécessaire.

L'argument va au-delà de la définition légale d'« avantage ». Comme notre Cour l'a signalé dans l'arrêt *Hodge*, précité, par. 25 :

[...] la définition législative, objet de la contestation fondée sur le droit à l'égalité, n'est pas décisive. Sinon, on pourrait plaider en faveur d'une pension de survivant destinée uniquement aux hommes protestants de race blanche en affirmant que tous les hommes protestants de race blanche survivants ont été traités de la même manière.

Il faut chercher ce qui se cache derrière les mots et se demander si la définition légale ne perpétue pas en soi une inégalité au lieu d'y remédier. Le paragraphe 15(1) n'exige pas simplement l'égalité formelle, mais l'égalité réelle : *Andrews*, précité, p. 166³⁵.

³³ *Supra* note 7.

³⁴ *Ibid.*, paragraphe 2.

³⁵ *Supra* note 20, paragraphes 39 et 40.

[36] Autrement dit, le Parlement est libre de financer les programmes sociaux de son choix pour des raisons de politique générale, mais il ne peut adopter une loi dont les objectifs de politique générale et les dispositions sont discriminatoires³⁶. Dans *Auton*, la Cour suprême du Canada a de plus affirmé ce qui suit :

Un régime législatif peut être discriminatoire directement par l'adoption d'une politique ou d'un objectif discriminatoire, ou indirectement par son effet. La discrimination directe, celle qui découle de la loi elle-même ou de la politique qui la sous-tend, est aisément décelable et ne pose guère de difficulté. La discrimination qui résulte de l'effet est plus difficile à cerner. Lorsqu'il s'agit de savoir si les membres d'un groupe font l'objet d'un stéréotype, déterminer si une définition légale excluant un groupe est discriminatoire et ne constitue pas un exercice légitime du pouvoir législatif de définir un avantage suppose l'examen de l'objectif du régime législatif qui confère l'avantage ainsi que des besoins généraux auxquels il est censé répondre. Le régime d'avantages excluant un groupe en particulier d'une manière qui compromet son objectif global sera vraisemblablement discriminatoire, car il exclut arbitrairement un groupe donné. Par contre, l'exclusion qui est compatible avec l'objectif général et l'économie du régime législatif ne sera vraisemblablement pas discriminatoire. La question est donc de savoir si l'avantage exclu fait partie du régime général d'avantages établi par la loi et s'il correspond aux besoins auxquels celle-ci est censée répondre³⁷. [Je souligne.]

[37] Tel qu'il a déjà été mentionné, le régime législatif dans la présente affaire ne suppose pas que le crédit d'impôt pour frais médicaux doit tenir compte de tous les frais médicaux. En outre, l'avantage du crédit d'impôt pour frais médicaux n'exclut pas les particuliers souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique. L'appelante a été autorisée à déduire des frais médicaux qui sont visés par le paragraphe 118.2(2) de la Loi. En outre, un patient atteint d'un cancer qui bénéficierait de traitements ostéopathiques et consommerait des aliments biologiques ne pourrait pas déduire les frais correspondants aux fins du crédit d'impôt pour frais médicaux. En somme, les frais médicaux admissibles sont déterminés selon le produit ou le service acheté, et non selon le type de déficience du contribuable. Ce principe a été réitéré par la juge Woods dans *Ali* lorsqu'elle a souligné ce qui suit : « Le législateur a décidé de tracer la ligne de démarcation entre les types de substances thérapeutiques plutôt qu'entre les caractéristiques physiques des gens³⁸ ».

³⁶ *Ibid.*, paragraphes 41 et 42.

³⁷ *Ibid.*, paragraphe 42.

³⁸ *Supra* note 31, paragraphe 6.

[38] Par conséquent, je conclus que l'avantage recherché par l'appelante, à savoir que le régime prévu au paragraphe 118.2(2) de la Loi tient compte de toutes les déficiences, n'est pas un avantage prévu par la loi. Ainsi, puisqu'il n'a pas été satisfait au premier volet du critère d'égalité, on peut dire que le paragraphe 118.2(2) de la Loi ne porte pas atteinte aux droits de l'appelante qui lui sont garantis au paragraphe 15(1) de la Charte. Toutefois, puisque la présente affaire soulève des questions importantes, il convient d'examiner la question de savoir si l'appelante était susceptible d'avoir gain de cause si elle avait établi qu'un crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard de produits et services de médecine douce achetés par des patients atteints de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique était un avantage prévu par la loi. Le prochain volet de l'analyse de l'article 15 consiste pour la Cour à déterminer si l'avantage visé a été refusé au demandeur, alors qu'il était accordé à un groupe de référence semblable. Je vais donc maintenant examiner le second volet du critère énoncé dans l'arrêt *Law*.

Le demandeur fait-il l'objet d'une différence de traitement fondée sur un ou plusieurs des motifs énumérés ou des motifs analogues?

[39] La déficience est l'un des motifs de discrimination énumérés au paragraphe 15(1) de la Charte. L'appelante allègue qu'elle s'est vu refuser le crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard de produits et services médicaux et qu'elle a ainsi fait l'objet de discrimination en raison de sa déficience. Cette allégation exige la désignation d'un groupe de référence approprié, auquel il sera alors possible de comparer l'appelante relativement aux avantages offerts par le paragraphe 118.2(2) de la Loi.

[40] La première étape de l'analyse consiste à décider si le groupe auquel l'appelante se compare est un groupe de référence approprié. Il s'agit d'une étape cruciale, et la Cour suprême du Canada a établi des lignes directrices dans *Hodge c. Canada (Ministre du Développement des ressources humaines)*³⁹, lesquelles ont été ultérieurement résumées comme suit dans *Auton* :

Le droit applicable au choix d'un élément de comparaison a fait l'objet d'une analyse exhaustive dans l'arrêt *Hodge*, précité, et il n'y a pas lieu de la reprendre en l'espèce. Les principes suivants s'en dégagent.

Premièrement, le choix du bon groupe est crucial, car la comparaison avec ce groupe influe sur chacune des étapes de l'analyse. « [L]e fait de choisir un

³⁹ [2004] 3 R.C.S. 357.

mauvais groupe de comparaison dès le début peut compromettre l'issue de l'ensemble de l'analyse fondée sur le par. 15(1) » : *Hodge*, précité, par. 18.

Deuxièmement, même si l'élément de comparaison arrêté par les demandeurs sert de point de départ, le tribunal doit s'assurer de sa pertinence et, au besoin, le remplacer par celui qu'il juge approprié : *Hodge*, précité, par. 20.

Troisièmement, le groupe de comparaison doit refléter les caractéristiques du demandeur ou du groupe demandeur qui sont pertinentes quant à l'avantage recherché, hormis la caractéristique personnelle correspondant au motif énuméré ou analogue de discrimination qui est invoqué : *Hodge*, précité, par. 23. L'élément de comparaison doit établir un lien entre l'avantage et « l'univers des personnes susceptibles d'[y] avoir droit », d'une part, et le motif de discrimination allégué, d'autre part : *Hodge*, par. 25 et 31.

Quatrièmement, le demandeur qui invoque une caractéristique personnelle liée au motif énuméré de la déficience peut rechercher la comparaison avec les personnes souffrant d'un autre type de déficience ou d'une déficience plus sévère : *Hodge*, précité, par. 28 et 32. À titre d'exemples de la première possibilité, mentionnons la différence de traitement entre les personnes atteintes de déficience mentale et celles souffrant de déficience physique (*Battlefords and District Co-operative Ltd. c. Gibbs*, [1996] 3 R.C.S. 566) et entre les personnes souffrant de douleur chronique et les autres accidentés du travail (*Nouvelle-Écosse (Workers' Compensation Board) c. Martin*, [2003] 2 R.C.S. 504, 2003 CSC 54). Pour illustrer la seconde possibilité, mentionnons la comparaison entre le traitement accordé aux personnes atteintes d'une déficience temporaire et celui auquel ont droit les personnes souffrant d'une déficience permanente (*Granovsky*, précité)⁴⁰.

[41] Le groupe de référence choisi par l'appelante comprend [TRADUCTION] « tous les contribuables atteints d'autres déficiences qui peuvent pourtant demander le crédit d'impôt pour frais médicaux pour leur déficience particulière. Ces personnes souffrent de troubles auditifs, locomoteurs, visuels ou mentaux »⁴¹. L'appelante laisse également entendre qu'aucune autre catégorie de déficiences ne nécessite des aliments biologiques, des suppléments naturels, des produits d'hygiène personnelle et d'entretien ménager sans produits chimiques synthétiques et de l'eau embouteillée pour des raisons médicales valables⁴². Qui plus est, l'appelante avance ce qui suit :

⁴⁰ *Supra* note 20, paragraphes 50 à 54.

⁴¹ Mémoire de l'appelante, *supra*, paragraphe 24.

⁴² Réponse de l'appelante aux observations écrites de l'intimée, paragraphe 14.

[TRADUCTION]

[...] Les différentes déficiences nécessitent des dépenses différentes. Les prothèses auditives sont nécessaires aux personnes sourdes et malentendantes mais rarement aux personnes aveugles ou malvoyantes. La chimiothérapie est nécessaire aux patients cancéreux mais rarement aux personnes souffrant de troubles locomoteurs. Il serait absurde pour la Cour de choisir un groupe de référence qui veut avoir le droit de déduire des aliments biologiques, des suppléments naturels, des produits d'hygiène personnelle et d'entretien ménager sans produits chimiques synthétiques et de l'eau embouteillée, puisque cela ne constituerait pas un « avantage » pour des personnes souffrant d'autres déficiences sur le plan médical⁴³. [Je souligne.]

[42] Je ne souscris pas à l'opinion de l'appelante pour les raisons exposées ci-dessous. Premièrement, l'appelante n'a présenté aucune preuve à l'appui de l'affirmation suivant laquelle seules les personnes souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique doivent avoir recours à la médecine douce pour des traitements et des produits naturels. Deuxièmement, la jurisprudence révèle par ailleurs qu'il existe plusieurs exemples d'affaires très méritantes dans lesquelles des contribuables souffrant d'autres déficiences avaient demandé le crédit pour des frais semblables liés à des problèmes de santé et n'ont pu l'obtenir⁴⁴. La proposition de l'appelante suivant laquelle un patient cancéreux, comme dans l'affaire *Herzig*, ne peut, sur le plan médical, « tirer avantage » de la médecine douce pourrait donner à lieu à un débat médical. Quoi qu'il en soit, à la lecture de cette affaire, on peut conclure que M^{me} Herzig avait tout autant tiré avantage du traitement naturel qu'elle recevait que l'appelante actuellement le fait à l'égard de son traitement. La médecine douce n'est pas aussi limitée que l'appelante le prétend quant aux personnes qui peuvent en bénéficier; la comparaison ne peut être établie avec une prothèse auditive qui, bien entendu, ne sera utile qu'aux personnes ayant une déficience auditive.

[43] Pour choisir le groupe de référence approprié, la Cour doit cibler un groupe qui partage avec le demandeur toutes les caractéristiques donnant droit à l'avantage, abstraction faite des caractéristiques personnelles énumérées à l'article 15 de la Charte ou analogues à celles-ci. Dans la présente affaire, le groupe de référence approprié se compose de personnes qui sont atteintes d'une déficience autre que la fibromyalgie, le syndrome de fatigue chronique ou la polysensibilité chimique et qui demandent le crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard d'aliments biologiques, de suppléments naturels et de produits d'hygiène personnelle et

⁴³ *Ibid.*, paragraphe 14.

⁴⁴ *Herzig*, *supra* note 7.

d'entretien ménager sans produits chimiques synthétiques. Pareil groupe de référence satisfait aux exigences énoncées par la Cour suprême du Canada dans *Hodge*, puisque ses membres s'apparentent à l'appelante à tous les points de vue, sauf en ce qui a trait aux caractéristiques se rapportant au motif de discrimination allégué, à savoir qu'ils ne souffrent pas de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique.

[44] En m'appuyant sur les données du groupe de référence approprié, je vais maintenant comparer le traitement prévu par la loi qui a été appliqué à l'appelante et le traitement appliqué au groupe de référence et déterminer si l'appelante a été privée d'un avantage offert au groupe de référence. Il ne faut pas oublier que la différence de traitement par rapport au groupe de référence peut être directe ou indirecte. La première est établie en démontrant qu'il existe une distinction explicite et la seconde l'est en démontrant que la mesure gouvernementale a pour effet d'accorder au demandeur un traitement moins favorable sur le fondement des motifs de discrimination allégués⁴⁵.

[45] L'appelante allègue qu'elle est traitée d'une manière différente parce qu'elle n'a pas droit au crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard des produits et services dont elle a besoin pour survivre et conserver sa santé. Tel qu'il a été mentionné précédemment, ces produits et services comprennent des traitements ostéopathiques, des aliments biologiques, des suppléments naturels et des produits d'hygiène personnelle et d'entretien ménager sans produits chimiques synthétiques. En somme, la question est de savoir si le paragraphe 118.2(2) de la Loi prive les personnes souffrant du syndrome de fatigue chronique des avantages qu'il accorde à d'autres personnes qui se trouvent dans la même situation mais qui ne souffrent toutefois pas de cette déficience physique particulière. L'appelante fait valoir avec insistance que la ligne de démarcation que le Parlement a choisi de tracer est liée à la déficience physique des contribuables, et non aux produits et services médicaux. Je ne suis pas d'accord; la loi n'établit pas de distinction entre les personnes souffrant du syndrome de fatigue chronique et les personnes souffrant d'une autre déficience. Personne n'a droit à un allègement fiscal pour des aliments biologiques et des suppléments alimentaires, et il en va ainsi peu importe la déficience en cause. De plus, l'appelante n'a présenté aucune preuve qui permettrait de croire que les personnes souffrant du syndrome de fatigue chronique ont davantage besoin de produits naturels et de soins de médecine douce. Les propos suivants de la juge Woods s'appliquent parfaitement à la présente affaire : « Les appelantes ne doivent pas simplement se contenter d'établir que la législation les

⁴⁵ *Auton*, *supra* note 20, paragraphe 57.

touche durement. Elles doivent établir qu'elles sont touchées différemment, compte tenu d'une caractéristique personnelle »⁴⁶.

[46] Tel qu'il a déjà été mentionné, il existe des précédents qui démontrent clairement que des personnes souffrant d'une déficience différente avaient tout autant besoin de produits biologiques que l'appelante, mais qu'elles n'avaient pu obtenir un crédit d'impôt à l'égard de ces produits. Je conviens avec l'intimée que, en ce qui a trait à ces produits, le crédit a été refusé sur le fondement du produit acheté et non de la déficience de la contribuable.

[47] À l'appui de son argument, l'appelante invoque l'alinéa 118.2(2)r) de la Loi, qui permet aux personnes souffrant de la maladie cœliaque de déduire la somme supplémentaire à déboursier pour l'achat de produits alimentaires sans gluten, par rapport aux produits comparables contenant du gluten, si elles ont obtenu une attestation écrite d'un médecin. Cette disposition qui est en vigueur depuis 2003 est rédigée comme suit :

(r) **[aliments sans gluten]** – au nom du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) qui a la maladie cœliaque, la somme supplémentaire à déboursier pour l'achat de produits alimentaires sans gluten, laquelle consiste en la différence entre le coût de ces produits et le coût de produits comparables avec gluten, si le particulier, l'époux ou le conjoint de fait ou la personne à charge est quelqu'un qui, d'après l'attestation d'un médecin, doit suivre un régime sans gluten en raison de sa maladie⁴⁷. [Je souligne.]

[48] L'appelante invoque l'alinéa 118.2(2)r) de la Loi comme justification pour permettre à des personnes souffrant du syndrome de fatigue chronique et de polysensibilité chimique de demander un crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard d'aliments et de produits biologiques. Même si l'appelante a témoigné qu'elle présentait une intolérance au gluten, elle ne laisse pas entendre que l'alinéa 118.2(2)r) viole la Charte mais elle allègue plutôt que la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux dans son ensemble est trop limitative et constitue une violation des droits qui lui sont garantis par la Charte. L'appelante n'a pas établi que les produits biologiques qu'elle achetait ne contenaient pas de gluten et elle n'a pas présenté non plus de preuve médicale démontrant qu'elle devait consommer des produits sans gluten. Il me semble que, en invoquant l'alinéa 118.2(2)r), l'appelante tente de faire valoir que le régime des dépenses admissibles prévu à la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux se

⁴⁶ *Supra* note 31, paragraphe 104.

⁴⁷ *Supra* note 1, alinéa 118.2(2)r).

fonde sur la déficience plutôt que sur les produits ou services médicaux. Je ne souscris pas à pareille inférence pour les raisons exposées ci-dessous.

[49] Tout d'abord, l'appelante ne peut invoquer une disposition qui n'existait pas dans l'année en cause. L'alinéa 118.2(2)r) de la Loi n'est entré en vigueur que pour l'année d'imposition 2003 et il doit donc être écarté dans le présent appel. Ceci dit, même si la disposition relative aux produits sans gluten avait été applicable en 2002, le résultat du présent appel ne changerait pas. Je vais examiner ce point ci-après.

[50] La question qui se pose est de savoir si l'alinéa 118.2(2)r) de la Loi indique un changement d'orientation en faveur d'une approche fondée sur la déficience à l'égard du crédit d'impôt pour frais médicaux. Il semble évident que ladite disposition établit une distinction fondée sur la déficience; elle limite l'avantage aux seules personnes souffrant de la maladie cœliaque. Le Comité permanent du développement des ressources humaines et de la condition des personnes handicapées a examiné cette disposition avant son adoption. Les membres du comité ont eu la discussion suivante :

M^{me} Diane St-Jacques : Vous avez parlé des dépenses médicales associées aux gens qui ont des problèmes avec le gluten. On ne parle pas de ceux qui ont des allergies sévères. J'ai un exemple dans mon comité, où des parents avaient deux enfants qui étaient allergiques à peu près à tout, probablement même au gluten, mais peut-être pas non plus. De toute façon, les parents ont été obligés d'aller en appel, justement parce que ce problème n'était pas reconnu. Les enfants ne pouvaient manger aucun aliment qui était acheté à l'épicerie.

Est-ce que vous pourriez m'expliquer un peu plus quelles sont les modifications que vous avez apportées au ...?

M. Serge Nadeau : La liste des dépenses admissibles au crédit d'impôt pour soins médicaux a été allongée pour que les personnes atteintes de la maladie cœliaque puissent réclamer la différence du coût des produits sans gluten.

M^{me} Diane St-Jacques : Mais cela s'adresse seulement aux personnes qui ont un tel problème?

M. Serge Nadeau : Oui.

M^{me} Diane St-Jacques : Donc, d'autres allergies très sévères ne sont pas incluses là-dedans?

M. Serge Nadeau : Non.

M^{me} Diane St-Jacques : Est-ce que c'est quelque chose, encore là, que le comité provisoire va pouvoir...?

M. Serge Nadeau : Ce serait quelque chose que le comité pourrait examiner aussi.

M^{me} Diane St-Jacques : C'est tout ce que j'ai comme questions, monsieur le président⁴⁸. [Je souligne.]

Le projet de loi dont il est question a été plus tard adopté par le Parlement avec l'exigence particulière de la maladie cœliaque. Cette exigence semble avoir été examinée en détail et le législateur entendait peut-être éviter l'incidence financière d'une disposition à plus vaste portée et plus générale. La nature du régime du crédit d'impôt suppose un certain degré de souplesse et exige que le Parlement prenne certaines décisions politiques. La Cour suprême du Canada a soutenu cet argument dans *Nouvelle-Écosse (Workers' Compensation Board) c. Martin*⁴⁹. Le juge Gonthier s'est alors exprimé en ces termes :

Il va sans dire que les avantages ou les services qu'offre le gouvernement ne peuvent pas être entièrement sur mesure. En pratique, il est souvent nécessaire d'adopter des solutions générales qui sont inévitablement susceptibles de ne pas répondre parfaitement aux besoins de chacun, spécialement dans le contexte d'un régime général d'indemnisation comme celui des accidentés du travail examiné en l'espèce⁵⁰.

[51] En ajoutant l'alinéa 118.2(2)r), le Parlement a allongé et mis à jour la liste des dépenses particulières admissibles en tenant compte des nouveautés technologiques et d'autres découvertes liées à des déficiences particulières ou à la médecine. Même s'il est vrai que l'alinéa 118.2(2)r) de la Loi vise une déficience en particulier, à savoir la maladie cœliaque, je ne crois pas que cela doive être interprété comme un changement d'orientation générale dans la politique. La disposition relative aux produits alimentaires sans gluten est une exception à l'objectif général du régime de crédit d'impôt pour frais médicaux plutôt que la norme. Pour déterminer l'objectif sous-jacent de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux, il faut la considérer dans son ensemble. Abstraction faite de l'alinéa 118.2(2)r), le législateur a constamment évité de limiter la portée de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux selon les déficiences personnelles particulières. Cette approche est compatible avec l'objectif d'établir une distinction fondée sur les produits et services médicaux. Par conséquent, dans la mesure où le Parlement s'abstient d'adopter d'autres dispositions établissant une distinction sur le fondement de

⁴⁸ 37^e législature, 2^e session, Comité permanent du développement des ressources humaines et de la condition des personnes handicapées, Témoignages, 27 février 2003.

⁴⁹ [2003] 2 R.C.S. 504.

⁵⁰ *Ibid.*, paragraphe 82.

déficiences, la structure générale du crédit d'impôt pour frais médicaux demeure inchangée : la distinction est fondée sur les types de produits et services médicaux et non sur les caractéristiques personnelles des contribuables.

[52] De la conclusion voulant que la distinction prévue au paragraphe 118.2(2) de la Loi se fonde sur les types de substances thérapeutiques et non sur les caractéristiques physiques des personnes, il résulte que l'appelante n'a pas établi l'existence d'une différence dans le traitement. Elle ne s'est pas vu refuser un avantage accordé à un groupe de référence semblable sous tous les rapports importants relativement à cet avantage, sauf la caractéristique personnelle associée à un motif énuméré ou analogue. Si l'appelante avait été en mesure d'établir l'existence d'une différence de traitement, le troisième volet du critère élaboré dans l'arrêt *Law* serait devenu pertinent. Je vais d'ailleurs l'examiner ci-dessous.

Y a-t-il eu discrimination?

[53] En l'absence d'une conclusion relative à l'existence d'une différence de traitement, de fait, cette question devient théorique. Toutefois, comme il en découle certaines questions de droit importantes, je vais néanmoins procéder à l'analyse du troisième volet du critère de l'arrêt *Law* comme s'il avait été conclu que le paragraphe 118.2(2) de la Loi établissait à l'égard de l'appelante une distinction fondée sur la déficience. Comme la Cour suprême du Canada l'a affirmé dans *Law*, la troisième question à laquelle la Cour doit répondre est la suivante :

La différence de traitement est-elle discriminatoire en ce qu'elle impose un fardeau au demandeur ou le prive d'un avantage d'une manière qui dénote une application stéréotypée de présumées caractéristiques personnelles ou de groupe ou qui a par ailleurs pour effet de perpétuer ou de promouvoir l'opinion que l'individu touché est moins capable ou est moins digne d'être reconnu ou valorisé en tant qu'être humain ou que membre de la société canadienne, qui mérite le même intérêt, le même respect et la même considération?⁵¹

[54] De plus, il est bien établi que, pour déterminer s'il y a atteinte à la dignité humaine, il faut examiner quatre facteurs contextuels : (1) la préexistence d'un désavantage; (2) la correspondance entre les motifs sur lesquels la différence de traitement est fondée et les besoins, les capacités ou la situation véritables du demandeur; (3) l'objet ou l'effet d'amélioration de la mesure législative; (4) la nature et l'étendue du droit touché par la mesure législative contestée⁵². Cette liste n'est pas

⁵¹ *Supra* note 17, paragraphe 88.

⁵² *Ibid.*, paragraphe 62, et *Martin*, *supra* note 49, paragraphe 85.

exhaustive et les facteurs ne doivent pas être appliqués de manière mécanique⁵³. De plus, la perspective appropriée à employer dans la présente analyse est une perspective subjective-objective⁵⁴. Dans *Law*, la Cour suprême du Canada a souligné ce qui suit :

[...] L'analyse relative à l'égalité selon la Charte tient compte de la perspective d'une personne qui se trouve dans une situation semblable à celle du demandeur, qui est informée et qui prend en considération de façon rationnelle les divers facteurs contextuels servant à déterminer si la loi contestée porte atteinte à la dignité humaine, au sens où ce concept est interprété aux fins du par. 15(1)⁵⁵.

[55] L'appelante allègue que la différence de traitement est discriminatoire à son endroit parce qu'elle la prive d'un avantage, en l'occurrence le crédit d'impôt pour frais médicaux, d'une manière qui dénote une application stéréotypée de présumées caractéristiques personnelles ou de groupe. L'appelante ajoute que la différence de traitement a pour effet de promouvoir l'opinion qu'elle est moins capable ou moins digne d'être valorisée en tant qu'être humain ou que membre de la société canadienne qui mérite intérêt, considération et respect. Pour trancher cette allégation de discrimination et pour suivre les lignes directrices énoncées dans le critère de l'arrêt *Law*, je dois examiner si les personnes souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique se heurtent à des désavantages préexistants.

a) Préexistence d'un désavantage

[56] L'intimée reconnaît que des personnes atteintes de déficiences ont subi des désavantages. Dans *Martin*, la Cour suprême du Canada s'est penchée sur un désavantage préexistant subi par les personnes souffrant de douleur chronique. Même si la Cour n'a pas jugé nécessaire de tirer une conclusion sur cette question, elle a noté que « de nombreux facteurs » semblaient indiquer que les personnes souffrant de douleur chronique avaient, de tout temps, été l'objet de désavantages ou de stéréotypes⁵⁶. Dans la présente affaire, il est évident que certains facteurs pointent dans la même direction. L'appelante a témoigné que, après son départ des Forces, on a refusé de lui accorder une pension pendant 11 ans. Aucun médecin en titre ne semblait croire qu'elle souffrait réellement d'une maladie grave. Elle a de plus

⁵³ *Lavoie c. Canada*, [2002] 1 R.C.S. 769, paragraphes 38 et 46.

⁵⁴ *Law*, *supra* note 17, paragraphe 61.

⁵⁵ *Ibid.*, paragraphe 61.

⁵⁶ *Supra* note 49, paragraphe 90.

mentionné que son cas n'avait pas été pris au sérieux et que certains médecins en titre lui avaient dit que « tout était dans sa tête ». Pour ces raisons, j'accepte que les personnes souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique sont l'objet d'un désavantage préexistant. Toutefois, cette situation ne se traduit pas automatiquement par de la discrimination. Il faudra tenir compte des circonstances de chaque cas et des autres facteurs contextuels en cause, ce qui m'amène à examiner le second facteur.

b) Correspondance entre les motifs sur lesquels la différence de traitement est fondée et les besoins, les capacités ou la situation véritables du demandeur

[57] En ce qui a trait à ce facteur, je vais examiner le lien entre le motif de distinction et les besoins, les capacités et la situation véritables des personnes qui souffrent de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique⁵⁷. La question qui se pose est la suivante : le paragraphe 118.2(2) de la Loi tient-il compte des besoins, des capacités ou de la situation véritables des contribuables souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique d'une manière qui respecte leur valeur en tant qu'êtres humains et membres de la société canadienne?

[58] L'appelante allègue qu'elle est exclue des avantages offerts par le paragraphe 118.2(2) de la Loi. Plus particulièrement, l'appelante soutient que ladite disposition est trop limitative, en ce sens qu'elle tient compte d'[TRADUCTION] « une multitude de personnes souffrant de déficiences dans sa liste comptant des dizaines de produits et services, mais qu'elle ne lui offre presque rien en tant que personne atteinte du syndrome de fatigue chronique et de polysensibilité chimique »⁵⁸. Elle allègue de plus qu'une personne raisonnable comprendrait sa situation. Autrement dit, elle prétend que le gouvernement agit comme si le syndrome de fatigue chronique n'était pas une maladie réelle et ne la traite pas avec le respect et la considération qu'elle mérite.

[59] Premièrement, il faudrait souligner que le crédit d'impôt pour frais médicaux prévu par la Loi est un programme d'envergure ouvert à tous les contribuables. Dans *Martin*, la Cour suprême du Canada a reconnu que, en ce qui a trait aux programmes d'utilité sociale d'envergure, les solutions générales, telles que l'établissement de catégories et la normalisation, sont dans nombre de cas nécessaires⁵⁹. Tel est certainement le cas à l'égard du crédit d'impôt pour frais

⁵⁷ *Ibid.*, paragraphe 92

⁵⁸ Mémoire de l'appelante, *supra*, paragraphe 35.

⁵⁹ *Supra* note 49, paragraphe 93.

médicaux prévu par la Loi. Le gouvernement ne peut personnaliser le crédit d'impôt pour frais médicaux selon les besoins médicaux individuels des contribuables. Dans *Law*, la Cour suprême du Canada a défini la dignité humaine comme suit :

[...] La dignité humaine signifie qu'une personne ou un groupe ressent du respect et de l'estime de soi. Elle relève de l'intégrité physique et psychologique et de la prise en main personnelle. La dignité humaine est bafouée par le traitement injuste fondé sur des caractéristiques ou la situation personnelles qui n'ont rien à voir avec les besoins, les capacités ou les mérites de la personne. Elle est rehaussée par des lois qui sont sensibles aux besoins, aux capacités et aux mérites de différentes personnes et qui tiennent compte du contexte sous-jacent à leurs différences⁶⁰.

[60] Tel qu'il a été mentionné précédemment, le crédit d'impôt pour frais médicaux, qui est un programme d'envergure offrant des avantages, ne peut prendre en compte les besoins individuels des contribuables. Qui plus est, il n'existe aucune obligation légale de le faire⁶¹. Je conviens que le paragraphe 118.2(2) de la Loi ne permet pas à l'appelante de déduire tous les frais médicaux liés à ses besoins individuels. Par ailleurs, cela n'a jamais été l'objet visé par le paragraphe 118.2(2) de la Loi. De plus, ladite disposition n'exclut pas l'appelante sur le fondement de la situation ou des caractéristiques personnelles; elle n'est pas arbitraire mais elle s'applique plutôt à tous les contribuables également. Comme nombre de contribuables souffrant de divers types de maladies ont recours à des traitements de médecine douce, on ne peut donc pas dire que la loi établit une distinction fondée sur des caractéristiques physiques. Le gouvernement devait tout simplement définir le champ d'application du paragraphe 118.2(2); il l'a fait en se fondant sur le type de services et de produits médicaux. Par conséquent, les besoins de l'appelante ont été pris en compte par le gouvernement puisqu'elle a droit à un certain allègement fiscal en vertu de ce paragraphe.

c) L'objet ou l'effet d'amélioration de la mesure législative

[61] En ce qui concerne ce facteur contextuel, la Cour suprême du Canada a expliqué ceci dans *Law* :

Un autre facteur qui pourra s'avérer important est l'objet ou l'effet d'amélioration des dispositions législatives ou autres mesures étatiques contestées eu égard à une personne ou un groupe plus défavorisés dans la

⁶⁰ *Supra* note 17, paragraphe 53.

⁶¹ *Auton*, *supra* note 20, paragraphes 32 à 35.

société. Comme l'a dit le juge Sopinka dans *Eaton*, précité, au par. 66, « le par. 15(1) de la Charte a non seulement pour objet d'empêcher la discrimination par l'attribution de caractéristiques stéréotypées à des particuliers, mais également d'améliorer la position de groupes qui, dans la société canadienne, ont subi un désavantage en étant exclus de l'ensemble de la société ordinaire ». Un objet ou un effet apportant une amélioration qui est compatible avec l'objet du par. 15(1) de la Charte ne violera vraisemblablement pas la dignité humaine de personnes plus favorisées si l'exclusion de ces personnes concorde largement avec les besoins plus grands ou la situation différente du groupe défavorisé visé par les dispositions législatives. Je souligne que ce facteur ne sera probablement pertinent que dans la mesure où la personne ou le groupe exclu de l'application de dispositions ou d'une autre mesure étatique apportant une amélioration est relativement plus favorisé. Des dispositions apportant une amélioration, mais au caractère limitatif, qui excluent les membres d'un groupe historiquement défavorisé seront presque toujours taxées de discrimination : voir *Vriend*, précité, aux par. 94 à 104, le juge Cory⁶². [Je souligne.]

[62] L'intimée avance que certains contribuables qui tirent avantage du paragraphe 118.2(2) pourraient être plus défavorisés que l'appelante. Cela pourrait très bien être le cas, et l'inverse aussi. Je ne crois pas qu'il soit essentiel en l'espèce de comparer les désavantages relatifs entre l'appelante et d'autres personnes atteintes de déficiences. J'ai établi que l'appelante fait effectivement partie d'un groupe historiquement défavorisé et, comme l'a fait remarquer la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Law*, en pareil cas, la marge de manœuvre pour éviter que la mesure législative soit taxée de discriminatoire est mince⁶³. Néanmoins, la disposition contestée en l'espèce est un programme d'envergure offrant des avantages et son objet ne consiste pas à fournir un allègement fiscal illimité pour tous les frais médicaux. Elle n'est pas trop limitative puisqu'elle permet bel et bien aux personnes souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique de bénéficier d'un allègement fiscal partiel. C'est ce qui permet de distinguer la présente affaire de l'arrêt *Martin*, où les demandeurs étaient totalement exclus du régime de la *Workers' Compensation Act*⁶⁴ de la Nouvelle-Écosse sur le fondement de leur déficience. Or, ce n'est pas le cas en l'espèce. Pour les motifs exposés précédemment, je conclus que l'objet d'amélioration générale du paragraphe 118.2(2) de la Loi n'est pas contraire aux valeurs consacrées par le paragraphe 15(1) de la Charte.

d) La nature et l'étendue du droit touché par la mesure législative contestée

⁶² *Supra*, note 17, paragraphe 72.

⁶³ *Ibid.*, paragraphe 72.

⁶⁴ *Worker's Compensation Act*, S.N.S. 1994-95, c. 10.

[63] Le dernier facteur contextuel à prendre en compte exige l'examen de la nature et de l'étendue du droit touché par la mesure législative contestée. Dans *Law*, la Cour suprême du Canada a décrit ce facteur comme suit :

Un facteur contextuel supplémentaire susceptible de s'avérer pertinent dans les cas appropriés pour déterminer s'il y a eu atteinte à la dignité du demandeur est la nature et l'étendue du droit touché par les dispositions législatives. Cet élément a été bien expliqué par le juge L'Heureux-Dubé dans *Egan*, précité, aux par. 63 et 64. Comme elle l'a fait remarquer, au par. 63, « [t]outes autres choses étant par ailleurs égales, plus les conséquences [...] ressenties par le groupe touché sont graves et localisées, plus il est probable que la distinction qui en est la cause soit discriminatoire au sens de l'art. 15 de la Charte ». Le juge L'Heureux-Dubé a expliqué, au par. 64, qu'on ne pouvait évaluer pleinement le caractère discriminatoire d'une différence de traitement sans mesurer non seulement l'importance économique, mais aussi l'importance sur le plan de la société et de la constitution, du droit ou des droits auxquels les dispositions en question ont porté atteinte. De plus, il est pertinent de vérifier si la distinction restreint l'accès à une institution sociale fondamentale, si elle compromet « un aspect fondamental de la pleine appartenance à la société canadienne » ou si elle a « pour effet d'ignorer complètement un groupe particulier »⁶⁵.

[64] Par conséquent, il est nécessaire d'examiner si l'appelante s'est vu refuser l'accès à une institution sociale fondamentale ou si elle n'a pas été reconnue en tant que membre à part entière de la société canadienne. L'intimée allègue que les droits en cause en l'espèce sont uniquement de nature financière. La Cour suprême du Canada qui a examiné cette question dans l'arrêt *Martin* a affirmé ce qui suit :

[...] Quoique la demande fondée sur le par. 15(1) et portant sur des intérêts économiques doive généralement être assortie d'une explication de la façon dont la dignité de la personne est touchée, le demandeur n'a pas à réfuter une présomption que le désavantage économique n'a rien à voir avec la dignité humaine. Dans bien des cas, le dénuement économique peut lui-même entraîner une perte de dignité. Dans d'autres cas, il peut être symptomatique d'attitudes négatives largement répandues à l'endroit des demandeurs et, de ce fait, aggraver l'atteinte à leur dignité⁶⁶.

[65] Même s'il est vrai que les avantages du crédit d'impôt pour frais médicaux sont financiers, compte tenu de l'arrêt *Martin*, la privation de ces avantages financiers peut dans certains cas entraîner une perte de dignité. Par conséquent, il

⁶⁵ *Supra* note 17, paragraphe 74.

⁶⁶ *Supra* note 49, paragraphe 103.

n'est pas surprenant que l'appelante se compare aux demandeurs de la décision *Martin*. Toutefois, dans la présente affaire, la situation est assez différente. Premièrement, l'appelante n'est pas exclue du champ d'application du paragraphe 118.2(2) de la Loi, puisqu'elle a bel et bien eu droit au crédit pour certains frais médicaux. Deuxièmement, le crédit d'impôt pour frais médicaux s'applique seulement aux contribuables ayant un revenu suffisamment élevé pour avoir droit au crédit. Nombre de particuliers souffrant de la même maladie que l'appelante ne retireraient aucun avantage de la modification qu'elle propose à l'égard de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux. Ainsi, il est permis de croire que le crédit d'impôt pour frais médicaux est un avantage financier dont seules certaines personnes peuvent se prévaloir. Par conséquent, si une dépense médicale n'est pas admissible sous le régime de la Loi, cela ne constitue pas en soi un refus d'accès à une institution sociale fondamentale et ne veut pas dire que le gouvernement n'a pas reconnu le demandeur en tant que membre à part entière de la société canadienne.

Par conséquent, je conclus que s'il existe, en vertu du paragraphe 118.2(2) de la Loi, une différence de traitement à l'endroit des contribuables souffrant de fibromyalgie, du syndrome de fatigue chronique ou de polysensibilité chimique, cette différence de traitement n'établit pas de distinction à l'endroit de l'appelante. Tel qu'il a été démontré précédemment, le paragraphe 118.2(2) ne vise pas à promouvoir l'opinion que l'appelante est moins capable ou est moins digne d'être reconnue en tant qu'être humain. La disposition législative contestée offre simplement un avantage financier aux contribuables qui y ont droit compte tenu des produits et services admissibles. Par conséquent, il n'y a aucune discrimination et le paragraphe 118.2(2) de la Loi ne porte pas atteinte à la dignité humaine.

QUESTION 3

[66] Si le paragraphe 118.2(2) de la Loi viole l'article 15 de la Charte, est-il légitimé par l'article premier de la Charte en tant que règle de droit dont la justification peut se démontrer dans le cadre d'une société libre et démocratique?

[67] En supposant que le paragraphe 118.2(2) de la Loi viole le paragraphe 15(1) de la Charte, l'intimée pourrait alors démontrer que cette violation est justifiée en vertu de l'article premier de la Charte, lequel est rédigé comme suit :

La Charte canadienne des droits et libertés garantit les droits et libertés qui y sont énoncés. Ils ne peuvent être restreints que par une règle de droit, dans des limites qui soient raisonnables et dont la justification puisse se démontrer dans le cadre d'une société libre et démocratique⁶⁷.

[68] Le critère applicable dans une analyse portant sur l'article premier a été établi par la Cour suprême du Canada dans *R. c. Oakes*⁶⁸. Il s'agit d'un critère en deux volets. Premièrement, pour limiter une garantie constitutionnelle, l'objectif de la loi doit être réel et urgent. Deuxièmement, le tribunal doit déterminer si la limite est proportionnelle à cet objectif en ce sens qu'elle doit avoir un lien rationnel avec les objectifs législatifs, qu'elle doit porter le moins possible atteinte aux droits à l'égalité des demandeurs et, finalement, que ses objectifs et effets positifs l'emportent sur les effets d'abrégement de ces droits. De plus, la norme de preuve est celle de la prépondérance des probabilités et le fardeau de la preuve à cet égard incombe à l'intimée⁶⁹.

a) Objectif réel et urgent

[69] À cette étape-ci, il est nécessaire de déterminer si l'objectif de la disposition législative contestée est réel et urgent, si bien qu'il justifie la restriction d'un droit à l'égalité. Il va sans dire que le législateur ne peut légiférer à l'encontre des principes consacrés par l'article 15 de la Charte. Pour déterminer si tel est le cas, il est essentiel de trouver le véritable objectif poursuivi par le législateur. Autrement dit, il faut se demander quel était l'objectif poursuivi par le Parlement lorsqu'il a établi le crédit d'impôt pour frais médicaux. Il importe de noter que l'intention initiale peut avoir changé au fil du temps, et il faudra tenir compte d'un tel changement le cas échéant.

[70] L'objet de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux a déjà été examiné et je m'abstiendrai donc de répéter mon analyse. En résumé, le crédit d'impôt pour frais médicaux a pour objet d'alléger le fardeau fiscal des contribuables qui paient des frais médicaux élevés, suivant certaines limites. Ces limites ont été intentionnellement établies par le législateur et l'objectif visé par le

⁶⁷ *Supra* note 2, article 1.

⁶⁸ [1986] 1 R.C.S. 103.

⁶⁹ *Ibid.*, paragraphes 69 à 71.

paragraphe 118.2(2) n'a jamais été de tenir compte de toutes les déficiences. L'appelante allègue que la présente affaire se distingue de la décision *Ali* puisque la validité de la condition relative aux produits « enregistrés par un pharmacien » qui est énoncée à l'alinéa 118.2(2)*n*) de la Loi n'est pas expressément contestée. Elle a souligné que : [TRADUCTION] « le moment est venu pour la Cour d'adopter une nouvelle approche »⁷⁰. En outre, l'appelante soutient que le paragraphe 118.2(2) n'intéresse pas l'innocuité et l'efficacité des produits et services médicaux. Je ne suis pas d'accord. Le législateur a limité l'application de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux afin d'éviter les abus et de faire en sorte que cette disposition reflète les préoccupations concernant l'innocuité et l'efficacité. Ce raisonnement correspond à celui de la juge Woods dans la décision *Ali*, où elle a affirmé ce qui suit :

Il ne serait pas satisfait aux assurances concernant l'innocuité et l'efficacité si l'exigence relative à l'enregistrement par un pharmacien était supprimée. La preuve dans son ensemble donne à entendre que l'efficacité des produits de santé naturels est fort controversée. En ce qui concerne l'innocuité et l'efficacité des suppléments diététiques destinés à traiter le SF et le SFC, Santé Canada n'a pas exigé, en général, d'essais cliniques de ces produits, et le rapport sur le SF ainsi que le rapport sur le SFC donnent à entendre qu'il n'est pas généralement reconnu que les PSN sont en général efficaces pour traiter ces affections⁷¹.

[71] Même si je conviens avec l'appelante que la question soulevée dans *Ali* visait plus particulièrement l'alinéa 118.2(2)*n*), l'objectif général de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux demeure le même. Il est assez évident que le contrôle de l'innocuité et de l'efficacité d'un médicament est un objectif réel et urgent. Il importe que les avantages offerts par l'application du paragraphe 118.2(2) de la Loi visent à faire en sorte que les médicaments soient sûrs et efficaces. Je n'insinue pas que la médecine douce est nocive et inefficace; je souhaite plutôt faire valoir que, en limitant l'application du paragraphe 118.2(2), le Parlement cherche à faire en sorte que l'allègement fiscal profite aux contribuables et demeure dans les moyens financiers du gouvernement. De plus, l'appelante soutient que les produits de médecine douce, tels que les remèdes à base d'herbes, les préparations homéopathiques, les vitamines et les suppléments minéraux sont sans danger et [TRADUCTION] « certainement beaucoup plus sûrs que les produits pharmaceutiques »⁷². Elle fait de plus remarquer que les produits naturels se verront

⁷⁰ Mémoire de l'appelante, *supra*, paragraphe 41.

⁷¹ *Supra* note 31, paragraphe 133.

⁷² Réponse de l'appelante, *supra*, paragraphe 5.

attribuer un code de produit naturel d'ici la fin de 2010 et que ce code pourra servir à assurer l'innocuité. L'appelante avance également que la Cour [TRADUCTION] « peut exiger l'inclusion dans le crédit d'impôt pour frais médicaux des produits de santé naturels ayant un code de produit naturel approuvé par le gouvernement »⁷³. Encore une fois, il n'appartient pas à la Cour de déterminer si les médecines douces, tels les médicaments naturels, sont sans danger, mais la question doit être débattue au Parlement. Ce qui importe à cette étape-ci de l'analyse est que l'innocuité et l'efficacité des produits et services médicaux aient été prises en compte par le législateur au moment de déterminer le champ d'application du paragraphe 118.2(2) de la Loi. Ces considérations sont des objectifs réels et urgents.

[72] L'intimée soulève également la question de la capacité du gouvernement à contrôler les coûts en limitant la portée de la disposition relative au crédit d'impôt pour frais médicaux. Tel qu'il a été mentionné précédemment, le crédit d'impôt pour frais médicaux n'est pas un régime de soins de santé couvrant tout, mais plutôt un avantage limité offert aux contribuables. En somme, l'objectif de la disposition législative contestée, à savoir faire en sorte que l'avantage permette un allègement fiscal pour des produits et services médicaux efficaces et sans danger tout en limitant les abus et les coûts en vue d'assurer la viabilité financière du crédit, est un objectif réel et urgent. Je vais maintenant examiner la question de savoir si la limite imposée au droit à l'égalité est proportionnelle à l'objectif du paragraphe 118.2(2) de la Loi. Pour répondre à cette question, il faut analyser les trois éléments examinés ci-dessous.

b) Proportionnalité

(i) Lien rationnel

[73] Dans l'arrêt *Oakes*, la Cour suprême du Canada a précisé que les mesures législatives doivent être « soigneusement conçues pour atteindre l'objectif en question »; elles ne doivent être « ni arbitraires, ni inéquitables, ni fondées sur des considérations irrationnelles »⁷⁴. Dans la présente affaire, la question est de savoir si le paragraphe 118.2(2) de la Loi soutient de façon logique l'objectif sous-jacent du législateur. Dans *Rodriguez c. Colombie-Britannique (Procureur général)*⁷⁵, la Cour suprême du Canada a clairement indiqué qu'une règle de droit est arbitraire s'il n'existe aucun lien rationnel avec son objectif. Le paragraphe 118.2(2) de la Loi a

⁷³ *Ibid.*, paragraphe 5.

⁷⁴ *Supra* note 68, paragraphe 70.

⁷⁵ [1993] 3 R.C.S. 519.

pour objet un allégement fiscal à l'égard de dépenses particulières liées à la santé. Cette réduction d'impôt ne s'applique qu'à l'égard de produits et services particuliers qui ont été énumérés et définis par le Parlement. Il existe un lien clair entre : (1) l'objectif de limiter l'allégement fiscal à l'égard de produits et services efficaces et sans danger tout en faisant en sorte que le programme soit financièrement viable et (2) l'étendue limitée des produits et services donnant droit à une déduction en vertu du paragraphe 118.2(2) de la Loi.

(ii) Atteinte minimale

[74] La mesure législative contestée porte-t-elle atteinte inutilement aux droits de l'appelante? Il s'agit d'une affaire très méritante et il ne fait aucun doute que l'appelante tirerait avantage d'un crédit d'impôt pour frais médicaux qui inclurait des soins et des remèdes de médecine douce. Toutefois, contrairement à la situation observée dans l'arrêt *Martin*, l'appelante tire actuellement avantage du crédit d'impôt; elle n'est pas entièrement exclue du régime. De plus, la seule façon pour le gouvernement de contrôler un avantage fiscal général consiste à réduire sa portée et à préciser à ce qui est inclus et ce qui ne l'est pas. Tel qu'il a déjà été mentionné, ce processus n'est pas mené de façon arbitraire, mais bien en tenant compte des nouvelles technologies médicales. Par ailleurs, il n'appartient pas à la Cour de réécrire les politiques à cet égard. La Cour suprême du Canada a affirmé ce qui suit à ce propos dans l'arrêt *Chaoulli c. Québec (Procureur général)*⁷⁶ :

La Cour a déjà exposé plusieurs circonstances dans lesquelles les tribunaux doivent faire preuve de déférence. Il s'agit des cas où le gouvernement doit arbitrer entre des intérêts divergents, choisir entre plusieurs priorités législatives (*Irwin Toy Ltd. c. Québec (Procureur général)*, [1989] 1 R.C.S. 927, p. 993-94). On peut aussi imaginer le cas où un gouvernement n'aurait pas eu le temps de mettre en œuvre un programme ou de modifier sa législation à la suite de nouvelles conditions sociales, économiques ou politiques. Il en va de même lorsqu'il s'agit d'une situation en cours et que le gouvernement fait des choix stratégiques qui ont des conséquences futures qu'un tribunal n'est pas en mesure d'évaluer.

En somme, le tribunal doit faire montre de déférence lorsque la preuve démontre que le gouvernement a accordé son juste poids à chaque intérêt en jeu. Certains facteurs militent en faveur d'une plus grande déférence, tels l'aspect prospectif de la décision, l'incidence sur les finances publiques, la multiplicité des intérêts divergents, la difficulté d'apporter une preuve scientifique et le court délai dont a bénéficié l'État⁷⁷. [Je souligne.]

⁷⁶ [2005] 1 R.C.S. 791.

⁷⁷ *Ibid.*, paragraphes 94 et 95.

[75] Compte tenu de son objet limitatif, je conclus que le paragraphe 118.2(2) ne porte pas inutilement atteinte aux droits de l'appelante garantis par la Charte.

(iii) Les objectifs et les effets positifs l'emportent-ils sur les effets d'abrégement des droits de l'appelante?

[76] L'auteur Peter W. Hogg souligne que ce critère exige [TRADUCTION] « un équilibre entre l'objectif recherché par la loi et l'atteinte aux droits garantis par la Charte. La question qui se pose alors est de savoir si l'atteinte aux droits garantis par la Charte est un prix trop élevé à payer pour obtenir l'avantage recherché par la loi »⁷⁸.

[77] En l'espèce, l'objectif de la loi l'emporte sur les conséquences négatives; le fait que nombre de contribuables qui engagent des frais médicaux élevés tirent avantage du crédit d'impôt pour frais médicaux l'emporte sur le fait que les produits et services médicaux ne peuvent pas tous être déduits. Plus les effets d'une disposition donnée sont négatifs pour le demandeur, plus il devient difficile de justifier sa nécessité. Toutefois, dans la présente affaire, l'objectif général de la disposition, à savoir permettre un allégement fiscal partiel pour des frais médicaux particuliers, l'emporte sur les effets préjudiciables causés à certains contribuables qui n'ont pas droit au crédit à l'égard de certaines dépenses qu'ils engagent pour des produits et des services médicaux.

[78] Par conséquent, même si le paragraphe 118.2(2) de la Loi porte atteinte aux droits garantis au paragraphe 15(1) de la Charte, pareille atteinte peut être justifiée en vertu de l'article premier de la Charte.

QUESTION 4

[79] La Cour canadienne de l'impôt a-t-elle compétence pour rendre des jugements déclaratoires et, en vertu de l'article 52 de la *Loi constitutionnelle de 1982*, accorder réparation en procédant à une interprétation large ou atténuée ou en faisant

⁷⁸ Peter W. Hogg, *Constitutional Law of Canada*, feuillets mobiles (Scarborough, Ont.: Thomson Carswell, 2007), vol. II, p. 38.13.

abstraction des dispositions législatives invalides, plus particulièrement la disposition contestée de la Loi?

[80] Puisque j'ai conclu qu'il n'y a pas violation de la Charte, j'estime qu'il n'est pas nécessaire d'aborder cette question.

CONCLUSION

[81] Même si sa cause est très méritante, c'est une modification de la disposition législative, et non un contrôle judiciaire, que l'appelante cherche en fait à obtenir. L'organe judiciaire n'a pas cette compétence.

[82] En ce qui a trait au crédit d'impôt pour frais médicaux, le Parlement doit faire certains choix politiques. Dans la présente affaire en particulier, le résultat pourrait sembler sévère à l'endroit de l'appelante. On ne peut qu'espérer que la réalité actuelle et le progrès de la médecine douce soient pris en compte par le Parlement et que la Loi soit finalement modifiée.

[83] Par conséquent, je conclus que l'appelante sera autorisée à déduire seulement le montant de 3 253,74 \$ en frais médicaux, comme l'ont convenu les parties dans leur exposé conjoint partiel des faits. Par conséquent, le crédit d'impôt pour frais médicaux de l'appelante pour l'année 2002 se chiffre à 244 \$ $[(3\ 253\ \$ - 1\ 728\ \$) \times 16\ %]$. Pour les motifs exposés dans le présent jugement, la partie restante des frais médicaux déduits, qui totalisait 10 442,43 \$, doit être écartée du calcul du crédit d'impôt pour frais médicaux.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7^e jour de janvier 2008.

« Paul Bédard »

Juge Bédard

Traduction certifiée conforme
ce 9^e jour d'avril 2008.

Sara Tasset

Annexe

Dispositions législatives pertinentes en vigueur en 2002.

118.2. Crédit d'impôt pour frais médicaux

(1) Crédit d'impôt pour frais médicaux – Le résultat du calcul suivant est déductible dans le calcul de l'impôt payable par un particulier en vertu de la présente partie pour une année d'imposition :

$$A(B - C) - D$$

où

A représente le taux de base pour l'année;

B le total des frais médicaux du particulier, attestés par des reçus présentés au ministre, si ces frais n'ont pas déjà été inclus dans le calcul d'un montant selon le présent paragraphe ou le paragraphe 122.51(2) pour une année d'imposition antérieure et s'ils sont payés par le particulier ou par son représentant légal au cours d'une des périodes suivantes :

a) une période de 24 mois comprenant le jour du décès, en cas de décès du particulier au cours de l'année;

b) une période de 12 mois se terminant au cours de l'année, dans les autres cas;

C le moins élevé de 1 500 \$ et de 3 % du revenu du particulier pour l'année;

D 68 % du total des montants représentant chacun l'excédent éventuel du montant visé à l'alinéa a) sur le montant visé à l'alinéa b) :

a) le revenu pour l'année d'une personne, sauf le particulier et son époux ou conjoint de fait, pour laquelle un montant est inclus dans le calcul de la déduction du particulier pour l'année en vertu du présent article;

b) le montant applicable pour l'année selon l'alinéa 118(1)c).

(2) Frais médicaux – Pour l'application du paragraphe (1), les frais médicaux d'un particulier sont les frais payés :

a) **[services médicaux et dentaires]** – à un médecin, à un dentiste, à une infirmière ou un infirmier, à un hôpital public ou à un hôpital privé agréé, pour les services médicaux ou dentaires fournis au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à la charge du particulier (au sens du paragraphe 118(6)) au cours de l'année d'imposition où les frais ont été engagés;

b) **[préposé ou maison de santé]** – à titre de rémunération d'un préposé à plein temps (sauf une personne qui, au moment où la rémunération est versée, est l'époux ou conjoint de fait du particulier ou est âgée de moins de 18 ans) aux soins du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) – pour qui un montant serait, sans l'alinéa 118.3(1)c), déductible en application de l'article 118.3 dans le calcul de l'impôt payable par un contribuable en

vertu de la présente partie pour l'année d'imposition au cours de laquelle les frais sont engagés – ou à titre de frais dans une maison de santé ou de repos pour le séjour à plein temps d'une de ces personnes;

b.1) [préposé] – à titre de rémunération pour les soins de préposé fournis au Canada au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à charge visée à l'alinéa a), dans la mesure où le total des sommes payées ne dépasse pas 10 000 \$ (ou 20 000 \$ en cas de décès du particulier dans l'année) et si les conditions suivantes sont réunies :

(i) le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge est quelqu'un pour qui un montant est déductible en application de l'article 118.3 dans le calcul de l'impôt payable par un contribuable en vertu de la présente partie pour l'année d'imposition au cours de laquelle les frais sont engagés,

(ii) aucune partie de la rémunération n'est incluse dans le calcul d'une déduction demandée pour le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge en application des articles 63 ou 64 ou des alinéas b), b.2), c), d) ou e) pour une année d'imposition,

(iii) au moment où la rémunération est versée, le préposé n'est ni l'époux ou conjoint de fait du particulier ni âgé de moins de 18 ans,

(iv) chacun des reçus présentés au ministre comme attestation du paiement de la rémunération est délivré par le bénéficiaire de la rémunération et comporte, si celui-ci est un particulier, son numéro d'assurance sociale;

b.2) [foyer de groupe] – à titre de rémunération pour le soin ou la surveillance du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) dans un foyer de groupe au Canada tenu exclusivement pour le bénéfice de personnes ayant une déficience grave et prolongée si les conditions suivantes sont réunies :

(i) en raison de sa déficience, le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge est une personne à l'égard de laquelle un montant peut être déduit en application de l'article 118.3 dans le calcul de l'impôt payable en vertu de la présente partie par un particulier pour l'année d'imposition au cours de laquelle la dépense est engagée,

(ii) aucune partie de la rémunération n'est incluse dans le calcul d'une déduction demandée pour le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge en application des articles 63 ou 64 ou des alinéas b) b.1), c), d) ou e) pour une année d'imposition,

(iii) chacun des reçus présentés au ministre comme attestation du paiement de la rémunération a été délivré par le bénéficiaire de la rémunération et comporte, si celui-ci est un particulier, son numéro d'assurance sociale;

c) [préposé à plein temps à domicile] – à titre de rémunération d'un préposé à plein temps aux soins du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) dans un établissement domestique autonome où le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge vit, si les conditions suivantes sont réunies :

(i) le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge est, en raison d'une infirmité mentale ou physique, quelqu'un qui, d'après l'attestation d'un médecin, dépend et

dépendra vraisemblablement d'autrui, pour une période prolongée d'une durée indéterminée, pour ses besoins et soins personnels et a, par conséquent, besoin de la présence d'un préposé à plein temps,

(ii) au moment où la rémunération est versée, le préposé n'est ni l'époux ou conjoint de fait du particulier ni âgé de moins de 18 ans,

(iii) chacun des reçus présentés au ministre comme attestation du paiement de la rémunération est délivré par le bénéficiaire de la rémunération et comporte, si celui-ci est un particulier, son numéro d'assurance sociale;

d) [soins dans une maison de santé] – à titre de frais dans une maison de santé ou de repos pour le séjour à plein temps du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a), qu'un médecin atteste être quelqu'un qui, faute d'une capacité mentale normale, dépend d'autrui pour ses besoins et soins personnels et continuera d'en dépendre ainsi dans un avenir prévisible;

e) [école, institution, etc.] – pour le soin dans une école, une institution ou un autre endroit – ou le soin et la formation – du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a), qu'une personne habilitée à cette fin atteste être quelqu'un qui, en raison d'un handicap physique ou mental, a besoin d'équipement, d'installations ou de personnel spécialisés fournis par cette école ou institution ou à cet autre endroit pour le soin – ou le soin et la formation – de particuliers ayant un handicap semblable au sien;

f) [frais de transport par ambulance] – pour le transport par ambulance du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a), à destination ou en provenance d'un hôpital public ou d'un hôpital privé agréé;

g) [transport] – à une personne dont l'activité est une entreprise de transport, dans la mesure où ce paiement se rapporte au transport, entre la localité où habitent le particulier, son époux ou conjoint de fait ou une personne à charge visée à l'alinéa a) et le lieu – situé à 40 kilomètres au moins de cette localité – où des services médicaux sont habituellement dispensés, ou vice-versa, des personnes suivantes :

(i) le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge,

(ii) un seul particulier accompagnant le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge, si ceux-ci sont, d'après le certificat d'un médecin, incapables de voyager sans l'aide d'un préposé à leurs soins,

si les conditions suivantes sont réunies :

(iii) il n'est pas possible d'obtenir dans cette localité des services médicaux sensiblement équivalents,

(iv) l'itinéraire emprunté par le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge est, compte tenu des circonstances, un itinéraire raisonnablement direct,

(v) le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge se rendent en ce lieu afin d'obtenir des services médicaux pour eux-mêmes et il est raisonnable, compte tenu des circonstances, qu'ils s'y rendent à cette fin;

h) [frais de déplacement] – pour les frais raisonnables de déplacement, à l'exclusion des frais visés à l'alinéa *g)*, engagés à l'égard du particulier, de l'époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa *a)* et, si ceux-ci sont, d'après le certificat d'un médecin, incapables de voyager sans l'aide d'un préposé à leurs soins, à l'égard d'un seul particulier les accompagnant, afin d'obtenir des services médicaux dans un lieu situé à 80 kilomètres au moins de la localité où le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge habitent, si les conditions visées aux sous-alinéas *g)(iii)* à *(v)* sont réunies;

i) [appareils] – au titre d'un membre artificiel, d'un poumon d'acier, d'un lit berceau pour les personnes atteintes de poliomyélite, d'un fauteuil roulant, de béquilles, d'un corset dorsal, d'un appareil orthopédique pour un membre, d'un tampon d'iléostomie ou de colostomie, d'un bandage herniaire, d'un œil artificiel, d'un appareil de prothèse vocale ou auditive ou d'un rein artificiel, pour le particulier, son époux ou conjoint de fait ou une personne à charge visée à l'alinéa *a)*;

i.1) [produits liés à l'incontinence] – au titre de sous-vêtements jetables, de couches, de cathéters, de plateaux à cathéters, de tubes ou d'autres produits dont le particulier, son époux ou conjoint de fait ou une personne à charge visée à l'alinéa *a)* a besoin pour cause d'incontinence due à une maladie, à une blessure ou à une infirmité;

j) [lunettes] – pour des lunettes ou autres dispositifs de traitement ou de correction des troubles de la vue, destinés au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à charge visée à l'alinéa *a)*, sur ordonnance d'un médecin ou d'un optométriste;

k) [matériel divers] – pour une tente à oxygène ou tout autre équipement nécessaire à l'administration d'oxygène, pour de l'insuline, de l'oxygène, de l'extrait hépatique injectable pour le traitement de l'anémie pernicieuse ou des vitamines B12 pour le traitement de l'anémie pernicieuse, destinés au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à charge visée à l'alinéa *a)*, sur ordonnance d'un médecin;

l) [chiens-guides, etc.] – au nom du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa *a)*, qui a une déficience – cécité, surdité profonde ou déficience grave et prolongée qui limite de façon marquée l'usage des bras ou des jambes –

(i) pour un animal spécialement dressé pour aider le particulier, l'époux ou conjoint de fait ou la personne à charge à vivre avec sa déficience et fourni par une personne ou une organisation dont l'un des buts principaux est de dresser ainsi les animaux,

(ii) pour le soin et l'entretien d'un tel animal, y compris la nourriture et les soins de vétérinaire;

(iii) pour les frais raisonnables de déplacement du particulier, de l'époux ou conjoint de fait ou de la personne à charge, engagés en vue de permettre à ceux-ci de fréquenter une école, une institution ou autre établissement où des particuliers qui ont une telle déficience sont initiés à la conduite de tels animaux,

(iv) pour les frais raisonnables de pension et de logement du particulier, de l'époux ou conjoint de fait ou de la personne à charge, engagés en vue de permettre à ceux-ci de fréquenter à plein temps une école, une institution ou autre établissement visé au sous-alinéa (iii);

/.1) [frais dans le cas d'une transplantation] – au nom du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a), qui doit subir une transplantation de la moelle épinière ou d'un organe :

(i) pour les frais raisonnables, excluant les frais visés au sous-alinéa (ii) mais incluant les frais judiciaires et les primes d'assurance, engagés dans la recherche d'un donneur compatible et dans les préparatifs de la transplantation,

(ii) pour les frais raisonnables de déplacement, de pension et de logement, à l'exclusion des frais visés aux alinéas g) et h), du donneur (et d'une autre personne qui l'accompagne) et du particulier (et d'une autre personne qui l'accompagne) engagés relativement à la transplantation;

/.2) [rénovation ou transformation de l'habitation] – pour les frais raisonnables afférents à des rénovations ou transformations apportées à l'habitation du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) – ne jouissant pas d'un développement physique normal ou ayant un handicap moteur grave et prolongé – pour lui permettre d'avoir accès à son habitation, de s'y déplacer ou d'y accomplir les tâches de la vie quotidienne;

/.21) [coûts de construction de l'habitation] – pour les frais raisonnables afférents à la construction du lieu principal de résidence du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) – ne jouissant pas d'un développement physique normal ou ayant un handicap moteur grave et prolongé – qu'il est raisonnable de considérer comme des frais supplémentaires engagés afin de lui permettre d'avoir accès à son lieu principal de résidence, de s'y déplacer ou d'y accomplir les tâches de la vie quotidienne;

/.3) [cours de lecture labiale et de langage gestuel] – pour les frais raisonnables engagés relativement à des programmes de rééducation conçus pour pallier la perte de la parole ou de l'ouïe, y compris les cours de lecture labiale et de langage gestuel;

/.4) [service d'interprétation gestuelle] – au nom du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) qui a un trouble de la parole ou une déficience auditive, pour des services d'interprétation gestuelle, dans la mesure où le paiement est effectué à une personne dont l'entreprise consiste à offrir de tels services;

/.5) [frais de déménagement] – pour des frais de déménagement raisonnables (au sens du paragraphe 62(3), mais à l'exclusion des dépenses déduites en application de l'article 62 pour une année d'imposition) du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) – n'ayant pas un développement physique normal ou ayant un handicap moteur grave et prolongé – engagés en vue de son déménagement dans un logement qui lui est plus accessible ou dans lequel il peut se déplacer plus facilement ou accomplir plus facilement les tâches de la vie quotidienne, pourvu que le total des dépenses déduites en application du présent alinéa par l'ensemble des personnes relativement au déménagement ne dépasse pas 2 000 \$;

/.6) [transformations apportées à la voie d'accès] – pour des dépenses raisonnables afférentes aux transformations apportées à la voie d'accès au lieu principal de résidence du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) ayant un handicap moteur grave et prolongé, en vue de lui faciliter l'accès à un autobus;

/.7) [fourgonnette pour fauteuil roulant] – pour un fourgonnette qui, au moment de son acquisition ou dans les six mois suivant son acquisition, est adaptée pour le transport du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a) qui se déplace en fauteuil

roulant, jusqu'à concurrence de 5 000 \$ ou, s'il est inférieur, du montant représentant 20 % de l'excédent du montant visé au sous-alinéa (i) sur le montant visé au sous-alinéa (ii) :

(i) le montant payé pour acquérir la fourgonnette,

(ii) la partie éventuelle du montant visé au sous-alinéa (i) qui est incluse par l'effet de l'alinéa *m*) dans le calcul de la déduction du particulier en vertu du présent article pour une année d'imposition;

1.8) [formation du soignant] – pour les frais raisonnables (sauf les sommes versées à une personne qui, au moment du versement, était l'époux ou conjoint de fait du particulier ou une personne âgée de moins de 18 ans) consacrés à la formation du particulier, ou d'une personne qui lui est liée, dans le cas où la formation a trait à la déficience mentale ou physique d'une personne qui, à la fois :

(i) est liée au particulier,

(ii) habite chez le particulier ou est à sa charge;

1.9) [traitement] – à titre de rémunération pour le traitement administré au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à charge visée à l'alinéa a) en raison de sa déficience grave et prolongée, si les conditions suivantes sont réunies :

(i) en raison de la déficience du particulier, de l'époux ou conjoint de fait ou de la personne à charge, un montant peut être déduit en application de l'article 118.3 dans le calcul de l'impôt payable en vertu de la présente partie par un particulier pour l'année d'imposition au cours de laquelle la rémunération est payée,

(ii) le traitement est prescrit par l'une des personnes suivantes et est administré sous sa surveillance générale :

(A) un médecin en titre ou un psychologue, dans le cas d'une déficience mentale,

(B) un médecin en titre ou un ergothérapeute, dans le cas d'une déficience physique,

(iii) au moment où la rémunération est payée, le bénéficiaire du paiement n'est ni l'époux ou conjoint de fait du particulier, ni âgé de moins de 18 ans,

(iv) chacun des reçus présentés au ministre comme attestation du paiement de la rémunération a été délivré par le bénéficiaire de la rémunération et comporte, si celui-ci est un particulier, son numéro d'assurance sociale;

1.91) [services de tutorat] – à titre de rémunération pour des services de tutorat, s'ajoutant à l'enseignement général, rendus au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à charge visée à l'alinéa a) qui a une difficulté d'apprentissage ou une déficience mentale et qui, d'après le certificat d'un médecin, a besoin de ces services en raison de cette difficulté ou de cette déficience, si le bénéficiaire du paiement est une personne dont l'entreprise habituelle consiste à offrir de tels services à des personnes avec lesquelles elle n'a aucun lien.

m) **[dispositifs prescrits]** – pour tout dispositif ou équipement destiné à être utilisé par le particulier, par son époux ou conjoint de fait ou par une personne à charge visée à l'alinéa a) et qui répond aux conditions suivantes, dans la mesure où le montant payé ne dépasse pas le montant fixé par règlement, le cas échéant, relativement au dispositif ou à l'équipement :

(i) il est d'un genre visé par règlement,

(ii) il est utilisé sur ordonnance d'un médecin,

(iii) il n'est pas visé à un autre alinéa du présent paragraphe,

(iv) il répond aux conditions prescrites quant à son utilisation ou à la raison de son acquisition;

n) **[médicaments]** – pour les médicaments, les produits pharmaceutiques et les autres préparations ou substances – sauf s'ils sont déjà visés à l'alinéa k) – qui sont, d'une part, fabriqués, vendus ou offerts pour servir au diagnostic, au traitement ou à la prévention d'une maladie, d'une affection, d'un état physique anormal ou de leurs symptômes ou en vue de rétablir, de corriger ou de modifier une fonction organique et, d'autre part, achetés afin d'être utilisés par le particulier, par son époux ou conjoint de fait ou par une personne à charge visée à l'alinéa a), sur ordonnance d'un médecin ou d'un dentiste, et enregistrés par un pharmacien.

o) **[tests de laboratoire]** – pour les actes de laboratoires, de radiologie ou autres actes de diagnostic et les interprétations nécessaires, sur ordonnance d'un médecin ou d'un dentiste, en vue de maintenir la santé, de prévenir les maladies et de diagnostiquer ou traiter une blessure, une maladie ou une invalidité du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne à charge visée à l'alinéa a);

p) **[prothèses dentaires]** – à une personne autorisée par la législation d'une province à exercer la profession de prothésiste dentaire, pour la fabrication ou réparation de dentiers ou pour la prise d'empreintes et la réalisation de mises en place en vue de la fabrication, production, construction et fourniture de dentiers, pour le particulier, son époux ou conjoint de fait ou une personne à charge visée à l'alinéa a);

q) **[primes d'un régime d'assurance-maladie]** – à un régime privé d'assurance-maladie, à titre de prime, cotisation ou autre contrepartie à l'égard du particulier, de son époux ou conjoint de fait ou d'une personne habitant chez le particulier et avec laquelle le particulier est uni par les liens du sang, du mariage, de l'union de fait ou de l'adoption ou à l'égard de plusieurs de ces personnes, sauf dans la mesure où la prime, cotisation ou autre contrepartie est déduite en application du paragraphe 20.01(1) dans le calcul du revenu du particulier tiré d'une entreprise pour une année d'imposition.

(3) Frais médicaux réputés et frais médicaux non admis en déduction – Pour l'application du paragraphe (1) :

a) tout montant inclus dans le calcul du revenu d'un particulier provenant d'une charge ou d'un emploi pour une année d'imposition, au titre des frais médicaux visés au paragraphe (2) et qui sont payés ou fournis par un employeur à un moment donné, est considéré comme des frais médicaux payés par le particulier à ce moment;

b) des frais ne sont pas considérés comme des frais médicaux dans la mesure où l'une des personnes suivantes a droit à un remboursement à leur titre :

(i) le particulier,

(ii) l'époux ou conjoint de fait du particulier ou une personne à la charge du particulier (au sens du paragraphe 118(6)),

(iii) une personne liée à une personne visée aux sous-alinéas (i) ou (ii),

(iv) le représentant légal d'une personne visée à l'un des sous-alinéas (i) à (iii),

sauf dans la mesure où le montant du remboursement est à inclure dans le calcul du revenu et n'est pas déductible dans le calcul du revenu imposable.

(4) Paiement réputé de frais médicaux – Dans le cas où une personne dont l'activité est une entreprise de transport n'est pas immédiatement disponible, le particulier qui utilise un véhicule à une fin décrite à l'alinéa (2)g) ou son représentant légal est réputé avoir payé à une telle personne la somme jugée raisonnable dans les circonstances pour le fonctionnement du véhicule.

Règlement, partie LVII — Dispositifs ou équipement médicaux [article 5700]

5700. Les dispositifs ou équipements suivants sont prescrits pour l'application de l'alinéa 118.2(2)m) de la Loi :

a) une perruque faite sur mesure pour quelqu'un qui a subi une perte anormale de cheveux en raison d'une maladie, d'un traitement médical ou d'un accident;

b) une aiguille ou seringue devant servir à donner une injection;

c) un dispositif ou équipement, y compris une pièce de rechange, conçu exclusivement pour l'usage d'un particulier souffrant d'une maladie respiratoire chronique grave ou de troubles chroniques graves du système immunitaire, à l'exclusion d'un appareil de climatisation, d'un humidificateur, d'un déshumidificateur, d'un échangeur thermique, d'un échangeur d'air et d'une thermopompe;

c.1) un appareil de filtration ou de purification de l'air ou de l'eau pour l'usage d'un particulier ayant une maladie respiratoire chronique grave ou des troubles chroniques graves du système immunitaire, destiné à l'aider à composer avec cette maladie ou ces troubles ou à les surmonter;

c.2) une chaudière électrique ou à combustion optimisée acquise pour remplacer une chaudière autre qu'électrique ou à combustion optimisée, lorsque la substitution est effectuée uniquement parce que le particulier a une maladie respiratoire chronique grave ou des troubles chroniques graves du système immunitaire;

c.3) un climatiseur acquis afin de permettre à un particulier de composer avec la maladie ou déficience chronique grave dont il est atteint, jusqu'à concurrence de 1 000 \$ ou, s'il est moins élevé, du montant représentant 50 % de la somme payée pour le climatiseur;

- d) un dispositif ou un équipement destiné à stimuler ou à régulariser le cœur d'une personne atteinte d'une maladie cardiaque;
- e) une chaussure orthopédique ou une garniture intérieure de chaussure faite sur mesure, sur ordonnance, pour aider une personne à surmonter une infirmité;
- f) un siège transporteur électrique monté sur rail pour escaliers;
- g) un dispositif ou équipement mécanique destiné à aider à monter dans une baignoire ou à en descendre, à entrer dans une douche ou à en sortir, ou à monter sur la cuvette ou à en descendre;
- h) un lit d'hôpital, y compris les accessoires de ce lit visés par une ordonnance;
- i) tout dispositif qui est conçu à l'intention du particulier à mobilité réduite pour l'aider à marcher;
- j) une prothèse mammaire externe requise suite à une mastectomie;
- k) un téléimprimeur ou tout dispositif semblable (y compris un indicateur de sonnerie de poste téléphonique) pour permettre à une personne sourde ou muette de faire des appels téléphoniques et d'en recevoir;
- l) un lecteur optique ou un dispositif semblable conçu pour être utilisé par un aveugle pour lui permettre de lire un texte imprimé;
- m) un appareil élévateur ou tout équipement de transport mécaniques conçus exclusivement pour un particulier handicapé afin de lui permettre d'accéder aux différentes parties d'un bâtiment ou de monter à bord d'un véhicule ou d'y placer son fauteuil roulant;
- n) un dispositif conçu exclusivement pour permettre à une personne à mobilité réduite de conduire un véhicule;
- o) un dispositif ou équipement, y compris un système de parole synthétique, une imprimante en braille et un dispositif de grossissement des caractères sur écran, conçu exclusivement pour permettre à un aveugle de faire fonctionner un ordinateur;
- p) un synthétiseur de parole électronique qui permet à une personne muette de communiquer à l'aide d'un clavier portatif;
- q) un décodeur de signaux de télévision spéciaux par lequel le scénario d'une émission est affiché;
- q.1) un dispositif de signalisation visuelle ou vibratoire, y compris une alarme-incendie visuelle, destiné à un particulier ayant une déficience auditive;
- r) un dispositif, conçu pour être attaché à un bébé sujet, d'après un diagnostic, au syndrome de mort subite du nourrisson, qui déclenche un signal d'alarme dès que le bébé cesse de respirer;
- s) une pompe à perfusion, y compris le matériel connexe jetable, utilisée pour le traitement du diabète ou un dispositif conçu pour permettre à un diabétique de mesurer son taux de glycémie;

t) un système électronique ou informatisé de contrôle de l'environnement conçu exclusivement pour l'usage d'un particulier dont la mobilité est limitée de façon grave et prolongée;

u) des bas élastiques ou un dispositif de compression des membres, conçu exclusivement pour diminuer les tuméfactions causées par le lymphœdème chronique;

v) un stimulateur électromagnétique de l'ostéogenèse utilisé pour le traitement des fractures non consolidées ou la reconstitution osseuse;

w) un manuel parlé prescrit par un médecin à une personne ayant un trouble de la perception, en raison de l'inscription de la personne à un établissement d'enseignement au Canada.

RÉFÉRENCE : 2008CC11

N^o DE DOSSIER DE LA COUR : 2006-3169(IT)I

INTITULÉ DE LA CAUSE : Marie Esther Louise Chevalier c.
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 29 juin 2007

Observations écrites (appelante) : Le 7 août 2007

Observations écrites (intimée) : Le 20 août 2007

Réponse de l'appelante : Le 24 août 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Paul Bédard

DATE DU JUGEMENT : Le 7 janvier 2008

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e Scott L. Simser

Avocates de l'intimée : M^e Jade Boucher et
Marie-Claude Boisvert, stagiaire

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Scott L. Simser
Ville : Kanata (Ontario)

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada