

Dossier : 2006-2923(IT)G

ENTRE :

BRIAN C. BRADLEY,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 17 juin 2009 et motifs du jugement rendus oralement
par voie de téléconférence le 19 juin 2009, à Calgary (Alberta).

Devant : L'honorable juge J. E. Hershfield

Comparutions :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M^e Kim Palichuk

JUGEMENT

L'appel interjeté de la nouvelle cotisation établie à l'égard de l'appelant en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2005 est rejeté, sans dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour de juin 2009.

« J. E. Hershfield »

Juge Hershfield

Traduction certifiée conforme
ce 31^e jour d'août 2009.

François Brunet, réviseur

Référence : 2009 CCI 341

Date : 20090626

Dossier : 2006-2923(IT)G

ENTRE :

BRIAN C. BRADLEY,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Hershfield

[1] M. Bradley interjette appel de la cotisation établie à son égard pour l'année d'imposition 2005 sous le régime de la procédure générale.

[2] En l'espèce, il est soulevé deux questions de déduction découlant des efforts déployés par l'appelant auprès du Tribunal des anciens combattants (révision et appel) (le « Tribunal » ou le « TACRA ») en vue de faire reconnaître son droit à une pension d'invalidité. D'autres faibles montants non déclarés ont également été visés par la nouvelle cotisation, mais l'appelant n'a pas contesté le fait que ces montants ont été inclus dans le calcul de son revenu à l'audience.

[3] Selon les dires de l'appelant, le combat qu'il mène auprès du TACRA se poursuit depuis plus d'une décennie, période pendant laquelle il y a eu quatre contrôles judiciaires de la décision du Tribunal de ne pas reconnaître son droit à une pension d'invalidité. L'appelant affirme qu'à l'occasion de chaque procédure en contrôle judiciaire, la Section de première instance de la Cour fédérale a renvoyé l'affaire devant le Tribunal pour qu'il procède à un nouvel examen.

[4] À écouter l'appelant, il est évident que le TACRA ne l'a pas correctement traité et que son combat en vue de faire reconnaître son droit à une pension d'invalidité l'a conduit à la perte de sa maison et à la ruine.

[5] L'appelant s'est livré à un véritable plaidoyer en faveur de la justice, et selon lui, justice ne pourra être faite que si l'on remédie au traitement qu'on lui a fait subir. Il veut que les ministères fédéraux qu'il considère comme responsables de ses malheurs soient tenus de rendre des comptes. Il veut obtenir réparation et demande notamment que l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») lui accorde un traitement fiscal juste et équitable.

[6] Cela me conduit à examiner les questions fiscales qui ont amené l'appelant à considérer l'ARC comme étant l'un des organismes fédéraux responsables de ce qu'il a appelé sa régression financière.

[7] En 2005, l'appelant a déposé sa quatrième demande de contrôle judiciaire de la décision du TACRA par laquelle il lui a refusé une pension d'invalidité. Il a retenu les services d'un important cabinet d'avocats. Il a versé une avance et s'est vu facturer des honoraires substantiels, d'un montant supérieur à 40 000 \$. Sa seule source de fonds était un modeste REER (qui se monte actuellement à environ 16 000 \$, ce qui inclut une cotisation en litige dans le cadre du présent appel).

[8] Pour avoir les moyens d'agir en justice, l'appelant a retiré 44 000 \$ de son REER. C'était en 2005. Toutefois, ses frais juridiques ne se sont élevés qu'à 21 095 \$ cette année-là. Comprenant qu'il avait retiré une somme excessive, il a remis 24 000 \$ dans son REER et a déduit 23 000 \$ du calcul de son revenu net pour l'année 2005 dans sa déclaration, au motif qu'il avait retiré cet argent par erreur et en toute bonne foi. En effet, l'appelant s'est efforcé de minimiser l'importance de ce retrait excessif. Je souligne également qu'il a déduit de son revenu des frais juridiques de 21 095 \$ à titre de dépense déductible, sur les conseils de son avocat, apparemment.

[9] Dans les nouvelles cotisations en cause, on lui a refusé ces deux déductions.

[10] Étant donné que suite au tout dernier contrôle que la Cour fédérale a effectué de la décision du TACRA déboutant l'appelant de sa demande de pension d'invalidité, l'affaire a été de nouveau renvoyée devant le Tribunal, et considérant que l'appelant a l'espoir de voir finalement reconnaître son droit à une pension d'invalidité, on pourrait penser que l'appelant sera finalement autorisé à déduire ses frais juridiques de son revenu. Ce n'est toutefois pas le cas, du moins pas en ce

qui concerne l'année d'imposition 2005. L'appelant a reconnu à plusieurs reprises n'avoir jamais reçu un sou au titre de la pension pour laquelle il a engagé les frais judiciaires en cause. La disposition pertinente de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») n'autorise une telle déduction qu'à l'égard de la source de revenu au titre de laquelle les frais judiciaires en cause ont été payés. L'appelant se retrouve malheureusement dans une situation où il ne peut déduire ses frais judiciaires de son revenu, du moins pas encore.

[11] La disposition de la Loi qui régit la déduction des frais judiciaires en pareille situation est l'alinéa 60(o.1); elle se lit comme suit :

60(o.1) **frais judiciaires et extrajudiciaires** – l'excédent éventuel du moins élevé des montants suivants :

(i) le total des frais judiciaires ou extrajudiciaires, sauf ceux se rapportant au règlement ou au partage de biens découlant du mariage ou union de fait ou de son échec, payés par le contribuable au cours de l'année ou de l'une des sept années d'imposition précédentes pour recouvrer l'un des montants suivants ou pour établir un droit à ceux-ci :

(A) une prestation prévue par quelque régime ou caisse de pensions [...]

(ii) l'excédent éventuel du total des montants dont chacun représente :

(A) soit un montant visé à la division (i)(A) ou (B) au titre duquel les frais judiciaires et extrajudiciaires visés au sous-alinéa (i) ont été payés [...] et inclus dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année ou pour une année d'imposition antérieure,

[...]

[12] Le montant le moins élevé en l'espèce, soit le montant déductible, est celui qui est visé par la division (ii)(A), lequel montant était nul en 2005. Cette disposition autorise toutefois la déduction des frais judiciaires engagés au cours des sept années précédentes; même si l'appelant a engagé le montant en cause en 2005, il aura d'autres occasions de le déduire de son revenu.

[13] Cela m'amène à me pencher sur la déduction au titre des REER. Là encore, le libellé des dispositions pertinentes de la Loi indique assez clairement que l'appelant n'a pas droit à la déduction qu'il demande.

[14] En l'espèce, aucune disposition de la Loi ne permet d'augmenter le maximum déductible au titre des REER au-delà de la limite prévue par le

paragraphe 146(1) de la Loi. La limite imposée au montant des cotisations annuelles déductibles ne prévoit aucune tolérance pour les montants versés de nouveau visant la composition des retraits passés. La Loi ne prévoit aucun accommodement pour les retraits effectués par erreur, et ce, même si les fonds ont été rendus, à une seule exception près.

[15] Ladite exception se trouve au paragraphe 146(6.1) de la Loi, qui traite de la déduction de certaines primes visées par règlement.

[16] L'article 8307(7) du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, C.R.C., c. 945 (le « Règlement ») énonce les conditions à réunir pour qu'un montant retiré soit un retrait visé pouvant être versé à nouveau sans que le maximum déductible au titre des REER ne soit dépassé. Cette exception permet au contribuable de verser à nouveau dans ses REER le montant retiré en trop par suite d'une erreur acceptable dans le montant nécessaire en vue d'une attestation visant un fait lié aux services passés, fait qui serait susceptible d'avoir des répercussions sur le facteur d'équivalence pour services passés du contribuable, ce qui pourrait par contrecoup avoir des répercussions sur le maximum déductible au titre des REER.

[17] En l'espèce, il est manifeste que l'appelant ne satisfait pas aux exigences du paragraphe 8307(7) du Règlement. Il se peut que le retrait ait été effectué par suite d'une erreur acceptable, mais le législateur n'a pas prévu de deuxième chance pour les erreurs commises par les contribuables concernant leur budget, aussi acceptables et compréhensibles soient-elles. Le législateur a accordé au contribuable une deuxième chance et lui permet de rectifier les erreurs commises relativement aux faits liés aux services passés; on doit donc supposer qu'il a intentionnellement renoncé à accorder au contribuable la possibilité d'effectuer de telles rectifications en d'autres circonstances.

[18] Même si j'ai dit qu'il n'y avait qu'une seule exception au régime légal des REER, lequel ne permet pas au contribuable de rembourser les retraits excessifs pour les déduire ensuite de son revenu, il existe une autre disposition d'allègement pour les cotisations excessives, lesquelles sont visées par la partie X.1. de la Loi. Selon l'article 204.1 de la Loi, les excédents de contribution sont imposés au taux de 1 % par mois. Le ministre du Revenu national (le « ministre ») peut renoncer à l'impôt si le particulier concerné établit à la satisfaction du ministre que l'excédent fait suite à une erreur acceptable et que les mesures indiquées pour éliminer l'excédent ont été prises. Là encore, il est manifeste que le législateur a souhaité accorder au contribuable une deuxième chance et corriger les erreurs à l'égard de certaines conséquences découlant de ces erreurs, et ce faisant, on doit présumer

qu'il a intentionnellement renoncé à autoriser de telles corrections relativement à d'autres conséquences, dans des circonstances différentes ou similaires.

[19] Il ne m'appartient pas de dire si le législateur devrait aller plus loin et prévoir des dispositions d'allégement pour les erreurs de la nature de celles que l'appelant a commises, autorisant ainsi la déduction de montants versés de nouveau, dans certains cas. Toutefois, il y a une situation claire dans laquelle la Cour, à défaut du législateur, peut permettre la déduction de montants versés de nouveau dans un REER en appliquant des principes de common law.

[20] Il est possible, dans certains cas, qu'un retrait soit fait par erreur et que le montant retiré soit remboursé aussitôt l'erreur découverte, sans pour autant qu'il y ait eu « réception effective » du montant retiré. Une société de fiducie pourrait transférer de l'argent par erreur sur un compte REER, montant qui serait restitué une fois l'erreur constatée. On pourrait soutenir qu'il n'y a pas eu de « retrait » et que les deux transactions se sont annulées, la seconde étant le retour des fonds sur le REER. La sortie de fonds n'est pas imposable et le remboursement n'est pas déductible.

[21] En l'espèce, aucune preuve ne montre que ce genre d'erreur a été commise. Même si j'ignore à quel moment le retrait a été effectué en 2005, je sais que la lettre de demande d'avance de l'avocat de l'appelant, qui était chargé de l'affaire du refus du TACRA d'accorder à l'appelant une pension d'invalidité, est datée du 15 novembre 2005. Cette lettre établit un taux horaire de 170 \$ et demande une avance de seulement 5 000 \$.

[22] Je ne mets pas en question le fait que les frais juridiques de l'appelant ont dépassé 20 000 \$ en 2005, ni l'utilisation ou l'utilisation prévue des fonds qu'il a retirés de son REER. Je prétends toutefois que, quel que soit mon sentiment à l'égard de la situation économique désastreuse dans laquelle l'appelant se retrouve, je ne dispose d'aucun élément de preuve tendant à indiquer qu'il n'a pas « reçu » les fonds qu'il a remis sur son REER. Même s'il a effectué le retrait en question après le 15 novembre, il n'a pas rendu les fonds avant le 24 janvier 2006, au moins 24 jours après avoir dû payer le montant de 21 095 \$ qui lui a été réclamé en 2005 au titre des honoraires juridiques. Il a eu accès à ces fonds, il en a utilisé une partie, et il n'existe aucune preuve établissant qu'ils n'ont pas été confondus avec d'autres fonds de telle manière que l'appelant, en droit, devrait être considéré comme n'ayant jamais reçu ces fonds.

[23] Cela dit, cet aspect de l'affaire me trouble encore un peu. L'intimée n'a jamais remis en question le montant des frais juridiques, pas plus que l'utilisation qui en a été faite, laquelle est visée par l'alinéa 60(o.1) de la Loi. On se demande alors si l'intimée soulèvera cette question dans une année ultérieure, au motif qu'il n'y a ni préclusion ni chose jugée.

[24] Il ne s'agirait pas d'une pratique à recommander. La vérification en cause ne devrait pas imposer un fardeau constant à l'appelant en traitant d'une seule question à la fois, à plusieurs années d'intervalle. Une telle pratique est inefficace et se traduit finalement par le harcèlement incessant de l'appelant, ce que d'aucuns trouveraient critiquable. Étant donné que l'intimée n'a formulé aucune hypothèse voulant que le montant annoncé soit incorrect, et considérant l'objectif visé, la charge de la preuve contraire incombe à l'intimée. Je ne crois pas qu'elle devrait être renversée vers l'appelant simplement parce que l'intimée peut avoir l'occasion de ramener l'affaire devant la Cour dans une année ultérieure.

[25] Je formule ce commentaire en dépit des autres confusions jetées par le témoignage de l'appelant, selon lequel les frais judiciaires en question ont été payés pour l'affaire du TACRA, mais en partie seulement. L'appelant a laissé entendre qu'il avait engagé d'autres frais judiciaires à l'égard d'autres affaires, telles que celle de l'obtention d'un soutien du revenu pour personnes gravement handicapées d'un programme d'assistance de l'Alberta, qui lui versait maintenant une rente, ou celle de la contestation de la date à laquelle il a commencé à recevoir la prestation du Régime de pensions du Canada. Par ailleurs, l'appelant a semblé reconnaître que ces demandes auraient pu être faites plus tard, quand il aurait été admissible à l'assistance judiciaire. Depuis, il a reconnu que ses frais judiciaires avaient consisté en des montants relativement faibles.

[26] Étant donné que le témoignage de l'appelant était confus sur ce point, j'ai demandé à l'avocate de l'intimée si sa cliente pouvait se pencher sur la question en considérant que certains frais judiciaires pourraient maintenant être déductibles à l'égard d'autres revenus de pension. En ce qui concerne l'année 2005, la seule dont je sois saisi, je retiens la thèse de l'avocate de l'intimée voulant qu'il soit beaucoup trop tard pour ouvrir cette boîte de Pandore. Elle a souligné que tant l'avis d'appel de l'appelant (modifié), que la réponse de ce celui-ci à la réponse de l'intimée à cet avis (modifié), que les déclarations sous serment qu'il a faites en réponse aux questions posées lors de l'interrogatoire préalable, ont confirmé que les frais judiciaires que l'appelant a déduits de son revenu ont été engagés relativement à l'affaire devant le TACRA. L'intimée a accepté cette affirmation ainsi que les déclarations faites lors de l'interrogatoire préalable venues la confirmer, et je la

retiens également. On peut sans doute penser que la question est maintenant résolue.

[27] A ce stade, je souligne également le fait que l'appelant se représentait lui-même. D'après les principes énoncés par le Conseil canadien de la magistrature, je me suis efforcé de l'aider à comprendre la législation et j'ai assoupli les règles en matière de preuve. L'avocate de l'intimée m'a aidé à cet égard et j'ai admis un nombre considérable d'éléments de preuve dont l'authenticité aurait pu être remise en question ou qui auraient pu être qualifiés de ouï-dire dans le cadre d'un appel entendu sous le régime de la procédure générale. Toutefois, tandis que j'évalue la preuve, je dois admettre que mon rôle s'en trouve compliqué : la plupart des déclarations sont presque anecdotiques et me laissent avec des questions sans réponse. Cela aurait pu être en partie évité si, en ce qui concerne les enquêtes menées dans le cadre de la vérification, on se s'était pas contenté —chose curieuse— de s'en tenir au fait que l'appelant a reconnu n'avoir reçu aucun revenu de pension en 2005.

[28] Quant à la thèse de l'appelant voulant que les dispositions pertinentes de la Loi soient injustement interprétées et appliquées, je souligne simplement que cette interprétation s'impose à moi. Je dois toutefois dire que je trouve la législation portant sur la déduction des frais juridiques engagés pour recouvrer un revenu de pension ou établir un droit à celui-ci quelque peu draconienne. Il ne s'agit que de mon opinion personnelle.

[29] Ma vision découle toutefois de l'étude de l'alinéa 8(1)*b* de la Loi, qui porte sur le revenu d'emploi. Cette disposition autorise la déduction des frais judiciaires engagés pour le recouvrement d'un revenu d'emploi ou la reconnaissance d'un droit à celui-ci, ces frais pouvant étant déduits de *quelque* revenu d'emploi que ce soit et une perte nette pouvant être déduite de toute autre source de revenu. Pourquoi les retraités ou les personnes handicapées, qui ne peuvent se permettre d'être traités si différemment, sont-ils soumis à une règle aussi stricte?

[30] Comme je l'ai dit, il ne s'agit que de mon opinion personnelle. Seule compte la vision du législateur. La Cour n'est pas un tribunal d'equity. Je n'ai pas le pouvoir de corriger un traitement injuste, qu'il soit réel ou non. Si l'appelant souhaite que certains ministères ou organismes prennent la responsabilité des injustices dont il a souffert, il doit se tourner vers d'autres fors. De même, et en réponse à la doléance de l'appelant, je peux ajouter que la Cour ne renonce pas à assumer ses responsabilités quand elle s'assure que l'appelant calcule le montant de l'impôt à payer comme tout le monde le doit : en accord avec la méthode arrêtée

par le législateur. J'ajoute néanmoins que le présent appel semble se prêter à ce qu'on renonce aux intérêts et au recouvrement.

[31] L'appel est par conséquent rejeté, sans dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour de juin 2009.

« J. E. Hershfield »

Juge Hershfield

Traduction certifiée conforme
ce 31^e jour d'août 2009.

François Brunet, réviseur

RÉFÉRENCE : 2009 CCI 341

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2006-2923(IT)G

INTITULÉ : Brian C. Bradley et Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Calgary (Alberta)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 17 juin 2009

DATE DES MOTIFS
RENDUS ORALEMENT : Le 19 juin 2009

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge J. E. Hershfield

DATE DU JUGEMENT : Le 26 juin 2009

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocate de l'intimée : M^e Kim Palichuk

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

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