

Dossier : 2010-2836(IT)I

ENTRE :

KRISTINA PERUSCO,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 10 mai 2011 à Toronto (Ontario).

Devant : l'honorable juge Johanne D'Auray

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M. James Deacur

Avocate de l'intimée : M^e Alisa Apostle

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2008 est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 31^e jour d'août 2011.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour d'octobre 2011.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

Référence : 2011 CCI 409

Date : 20110831

Dossier : 2010-2836(IT)I

ENTRE :

KRISTINA PERUSCO,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge D'Auray

[1] Il s'agit d'un appel interjeté par Kristina Perusco à l'encontre d'une cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « **LIR** ») pour l'année d'imposition 2008 de l'appelante. L'appel concerne une pénalité que le ministre du Revenu national (le « **ministre** ») a imposée à l'appelante par suite de l'omission de cette dernière de déclarer un revenu pour plus d'une année d'imposition, en application du paragraphe 163(1) de la LIR.

[2] Le paragraphe 163(1) de la LIR s'applique aux contribuables qui omettent de déclarer un revenu pour deux années d'imposition dans une période de quatre ans. Cette disposition entraîne, pour ces contribuables, l'imposition d'une pénalité égale à 10 % du revenu non déclaré dans l'année d'imposition la plus récente. En l'espèce, la pénalité s'élève à 2 780 \$¹.

¹ Avec la composante de l'impôt provincial, la pénalité s'élève à 5 560 \$.

[3] M^{me} Perusco était représentée à l'audience par un comptable du cabinet de comptables qui préparait les déclarations de revenus de l'appelante et de sa famille.

[4] L'appelante n'a pas invoqué le moyen de défense de la diligence raisonnable. Elle a plutôt soutenu qu'aucune pénalité ne devrait être imposée parce que le revenu qu'elle avait omis de déclarer figurait sur le feuillet T4 de son employeur, et que les retenues d'impôt appropriées avaient été effectuées. De manière plus fondamentale, l'appelante a soutenu que le paragraphe 163(1) de la LIR devrait être écarté compte tenu du fait que son application enfreint les articles 7 et 12 de la *Charte canadienne des droits et libertés* (la « **Charte** »).

Les faits

[5] Au moment de l'audience, l'appelante était âgée de 26 ans. Elle étudiait en sociologie et en psychologie.

[6] Au cours de l'année visée par l'appel, l'appelante était employée par la Compagnie de la Baie d'Hudson (la « **Baie d'Hudson** ») dans son programme des futurs cadres. Selon ce programme, l'appelante devait travailler pour toutes les trois sociétés de la Baie d'Hudson opérant sous les bannières la Baie, Zellers et Déco découverte. Au moment de l'audience, l'appelante était toujours étudiante.

[7] Selon son témoignage, l'appelante ne connaissait pas le système d'imposition. Elle n'ouvrait pas les enveloppes que lui envoyait l'Agence du revenu du Canada (l'« **ARC** »). Elle remettait plutôt tous les papiers concernant ses impôts à son père, qui, à son tour, les confiait au cabinet de comptables de la famille, Deacur & Associates. L'appelante signait ses déclarations de revenus sans les examiner. Elle a déclaré qu'elle signait simplement lorsque son père lui demandait de le faire.

[8] Selon son témoignage, l'appelante n'a travaillé qu'à Zellers en 2008, et elle ne se rappelait pas avoir vu un formulaire T4 provenant de la Baie d'Hudson.

[9] L'appelante n'a pas contesté le fait qu'elle avait omis d'inclure certains revenus dans ses déclarations de revenus pour 2007 et pour 2008. Pour 2007, elle avait omis d'inclure un dividende déterminé de 660 \$. Pour 2008, elle avait omis d'inclure un revenu d'emploi de 27 804 \$ reçu de la Baie d'Hudson.

[10] M. Allan Gordon a témoigné pour le compte de l'appelante. M. Gordon est comptable agréé et il est un associé au cabinet Deacur & Associates. Dans son témoignage, il a comparé la pénalité prévue au paragraphe 163(1) de la LIR à celle prévue au paragraphe 163(2) de la LIR. Il s'est dégagé de ses observations que, dans le cas de l'appelante, l'application du paragraphe 163(1) de la LIR entraînait une pénalité plus lourde que celle qui aurait été imposée si c'était le paragraphe 163(2) de la LIR qui avait été appliqué. En d'autres termes, la pénalité imposée à l'appelante aurait été moins lourde si elle avait été imposée au titre du paragraphe 163(2) de la LIR pour une faute lourde. Voir pièce A-4².

[11] M. Leroy Evans, un agent des litiges à l'ARC, a témoigné pour le compte de l'intimée. Dans son témoignage, il a expliqué comment la pénalité pour l'année 2008 avait été calculée. L'appelante n'a pas contesté le calcul de la pénalité effectué par M. Evans. Ce dernier a déclaré que le montant des pénalités prévues aux paragraphes 163(1) et (2) de la LIR dépendait des circonstances de chaque affaire.

La thèse de l'appelante

[12] L'appelante a soulevé deux arguments. En premier lieu, elle a avancé qu'étant donné que son revenu d'emploi avait été déclaré sur le feuillet T4 délivré par son employeur, la Baie d'Hudson, et compte tenu du fait que les retenues à la source avaient été effectuées sur le revenu et versées à l'ARC, on n'aurait pas dû lui imposer une pénalité en vertu du paragraphe 163(1) de la LIR.

[13] En second lieu, l'appelante a avancé l'argument selon lequel le paragraphe 163(1) de la LIR contrevient aux articles 7 et 12 de la Charte. L'appelante a soutenu que l'application du paragraphe 163(2) de la LIR était injuste et contraire aux principes de justice fondamentale. Elle a également fait valoir que l'application du paragraphe 163(1) de la LIR constituait des traitements ou des peines cruels et inusités.

[14] Au soutien des deux volets de son argument fondé sur la Charte, l'appelante met en contraste les paragraphes 163(1) et (2) de la LIR. Le dernier exige l'existence d'un acte répréhensible intentionnel pour qu'une pénalité soit imposée. Il s'applique à des contribuables qui, « sciemment » ou « dans des circonstances équivalant à faute

² Les calculs des pénalités selon les paragraphes 163(1) et (2) de la LIR, à la pièce A-4, tiennent compte de l'impôt fédéral et provincial.

lourde », font un faux énoncé ou une omission dans une déclaration de revenus. Au contraire, le paragraphe 163(1) de la LIR n'exige aucun élément intentionnel pour qu'une pénalité soit imposée. L'appelante estime donc que, parce que le paragraphe 163(1) de la LIR requiert une conduite moins rigoureuse que le paragraphe 163(2) de la LIR, il est fondamentalement injuste que la pénalité prévue au paragraphe 163(1) puisse être, dans certains cas, plus lourde que celle prévue au paragraphe 163(2) de la LIR.

La thèse de l'intimée

[15] En réponse au premier argument de l'appelante, l'intimée a souligné que, selon la jurisprudence, un contribuable ne peut pas éviter l'imposition d'une pénalité prévue au paragraphe 163(1) de la LIR en faisant simplement valoir que le revenu d'emploi a été déclaré par l'employeur. L'intimée a renvoyé à la décision *Porter c. La Reine*³, dans laquelle le juge Webb a fait les observations suivantes, au paragraphe 2 des motifs du jugement qu'il a rendus :

2 [...] Selon moi, les mots « dans une déclaration produite conformément à l'article 150 » signifient que les conditions pour l'imposition de la pénalité sont réunies (sous réserve de la possibilité d'invoquer le moyen de défense de la diligence raisonnable) si un revenu n'est pas inclus dans une déclaration de revenus produite par un contribuable. Par conséquent, il ne suffirait pas pour un contribuable qui est un employé et qui omet de déclarer un revenu d'emploi dans sa déclaration de revenus de simplement dire qu'un revenu d'emploi a été déclaré par son employeur lorsque ce dernier a établi les feuillets T4. Lorsque l'employeur établit ces feuillets, le montant est déclaré par l'employeur et non l'employé. La pénalité est imposée à la personne qui omet de déclarer un revenu dans sa déclaration de revenus et qui, en l'espèce, est l'employé.

[16] Quant à l'argument de l'appelante fondé sur la Charte, l'intimée a renvoyé à une jurisprudence abondante selon laquelle l'imposition de pénalités civiles au titre de la LIR ne contrevient ni à l'article 7 ni à l'article 12 de la Charte.

L'analyse

[17] Je ne souscris pas au premier argument de l'appelante. Le paragraphe 163(1) de la LIR est une disposition de responsabilité stricte. Lorsqu'il est établi qu'un

³ *Porter c. La Reine*, 2010 CCI 251.

contribuable a omis de déclarer un revenu dans deux déclarations de revenus produites dans les quatre dernières années, la disposition et les pénalités qu'elle prévoit s'appliquent, à moins que le contribuable ne démontre qu'il a fait preuve de diligence raisonnable. La preuve de la diligence raisonnable n'est pas établie simplement par le fait que le revenu d'emploi en question figure sur les feuillets T4 produits par l'employeur du contribuable. Il incombe au contribuable de produire une déclaration de revenus complète et exacte. Le paragraphe 163(1) de la LIR vise à renforcer cette obligation. À cet égard, je souscris aux motifs du jugement rendu par le juge Webb dans l'affaire *Porter* et je fais mien son raisonnement⁴.

[18] Je suis également d'avis que le paragraphe 163(1) de la LIR ne contrevient pas à la Charte. Par conséquent, le second argument de l'appelante doit également être rejeté.

[19] Les paragraphes 163(1) et (2) de la LIR sont, en partie, ainsi libellés :

163(1) Omission répétée [de déclarer un revenu]

Toute personne qui ne déclare pas un montant à inclure dans le calcul de son revenu dans une déclaration produite conformément à l'article 150 pour une année d'imposition donnée et qui a déjà omis de déclarer un tel montant dans une telle déclaration pour une des trois années d'imposition précédentes est passible d'une pénalité égale à 10 % du montant à inclure dans le calcul de son revenu dans une telle déclaration, sauf si elle est passible d'une pénalité en application du paragraphe (2) sur ce montant.

163(2) Faux énoncés ou omissions – Toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration, un formulaire, un certificat, un état ou une réponse (appelé « déclaration » au présent article) rempli, produit ou présenté, selon le cas, pour une année d'imposition pour l'application de la présente loi, ou y participe, y consent ou y acquiesce est passible d'une pénalité égale, sans être inférieure à 100 \$, à 50 % du total des montants suivants :

a) l'excédent éventuel du montant visé au sous-alinéa (i) sur le montant visé au sous-alinéa (ii) :

(i) l'excédent éventuel de l'impôt qui serait payable par cette personne pour l'année en vertu de la présente loi sur les sommes qui seraient réputées par les paragraphes 120(2) et (2.2) payées au titre

⁴ *Idem*, note de bas de page 3.

de l'impôt de la personne pour l'année, s'il était ajouté au revenu imposable déclaré par cette personne dans la déclaration pour l'année la partie de son revenu déclaré en moins pour l'année qu'il est raisonnable d'attribuer au faux énoncé ou à l'omission et si son impôt payable pour l'année était calculé en soustrayant des déductions de l'impôt payable par ailleurs par cette personne pour l'année, la partie de ces déductions qu'il est raisonnable d'attribuer au faux énoncé ou à l'omission,

(ii) l'excédent éventuel de l'impôt qui aurait été payable par cette personne pour l'année en vertu de la présente loi sur les sommes qui auraient été réputées par les paragraphes 120(2) et (2.2) payées au titre de l'impôt de la personne pour l'année, si l'impôt payable pour l'année avait fait l'objet d'une cotisation établie d'après les renseignements indiqués dans la déclaration pour l'année, [...]

[20] Les articles 7 et 12 de la Charte sont ainsi libellés :

7. Chacun a droit à la vie, à la liberté et à la sécurité de sa personne; il ne peut être porté atteinte à ce droit qu'en conformité avec les principes de justice fondamentale.

12. Chacun a droit à la protection contre tous traitements ou peines cruels et inusités.

[21] À l'audience, l'appelante a laissé entendre que le paragraphe 163(2) de la LIR est une disposition de droit criminel. Il n'en est rien. Les paragraphes 163(1) et (2) de la LIR sont de nature civile et non criminelle. Les pénalités imposées en vertu de ces dispositions sont également de nature civile. La jurisprudence est claire sur ce point.

[22] Selon une jurisprudence abondante, l'article 7 de la Charte ne protège pas des intérêts purement économiques. C'est ce qu'a fait observer le juge d'appel Rothstein, dans le contexte de cotisations d'impôts sur le revenu, dans l'arrêt *Kaulius c. La Reine*⁵, où il a fait les observations suivantes, aux paragraphes 29 et 30 :

[29] Je reconnais que le pouvoir d'établir une nouvelle cotisation pour un contribuable met en cause l'administration de la justice. Je ne reconnais toutefois

⁵ *Kaulius c. La Reine*, 2003 CAF 371, voir aussi *Whitbread v. Walley*, [1988] 5 W.W.R. 313.

pas qu'établir une nouvelle cotisation donne lieu à une atteinte à la liberté ou à la sécurité de la personne.

[30] Si un droit entre en jeu lorsqu'on établit de nouvelles cotisations, c'est d'un droit économique qu'il s'agit. S'exprimant au nom de la majorité dans *Gosselin*, la juge en chef McLachlin a fait observer que, dans *Irwin Toy Ltd. c. Québec (P.G.)*, [1989] 1 R.C.S. 927, à la page 1003, le juge en chef Dickson, s'exprimant au nom de la majorité, n'avait pas répondu à la question de savoir si l'article 7 pouvait être invoqué pour protéger les « droits économiques, fondamentaux à [...] la survie [de la personne] ». On ne laisse toutefois pas entendre dans *Gosselin* que l'article 7 est d'assez large portée pour englober les droits économiques de manière générale ou, plus particulièrement, l'établissement de nouvelles cotisations. Je suis d'avis, par conséquent, que les appelants n'ont pas démontré l'atteinte à un droit quelconque garanti par l'article 7 de la Charte.

[23] Quant à l'article 12 de la Charte, j'estime qu'une cotisation établie en vertu du paragraphe 163(1) de la LIR n'inflige pas au contribuable des traitements ou peines cruels et inusités, même si la pénalité imposée en vertu du paragraphe 163(1) de la LIR est plus lourde que celle prévue au paragraphe 163(2) de la LIR. Dans l'arrêt *R. c. Ferguson*⁶, la juge en chef McLachlin a résumé le critère établi à l'article 12 de la Charte de la manière suivante, au paragraphe 14 :

[14] Pour décider si une peine donnée est cruelle et inusitée, il faut se demander si elle est exagérément disproportionnée : *R. c. Smith*, [1987] 1 R.C.S. 1045. Notre Cour a conclu à maintes reprises qu'il ne suffit pas qu'une peine soit excessive pour être jugée exagérément disproportionnée. Elle doit être « excessive au point de ne pas être compatible avec la dignité humaine » et disproportionnée au point où les Canadiens « considéreraient cette peine odieuse ou intolérable » : *R. c. Wiles*, [2005] 3 R.C.S. 895, 2005 CSC 84, par. 4, citant *Smith* à la p. 1072 et *Morrisey* au par. 26. La question devient donc la suivante : une peine de quatre ans d'emprisonnement est-elle exagérément disproportionnée par rapport à l'infraction d'homicide involontaire coupable commise par le gendarme Ferguson?

[24] Dans la décision *Mackenzie c. Canada*⁷, le juge Paris, de la Cour, a examiné l'article 12 de la Charte dans le contexte d'une pénalité imposée en vertu du paragraphe 280(1) de la LIR. Il a fait les observations suivantes, au paragraphe 36 de cette décision :

⁶ *R. c. Ferguson*, [2008] 1 S.C.R. 96.

⁷ *Mackenzie c. La Reine*, [2008] CCI 70.

36 L'argument de l'appelante selon lequel les pénalités prélevées en vertu du paragraphe 280(1) constituent un traitement ou une peine cruels et inusités, et par conséquent, violent les droits qui lui sont reconnus à l'article 12 de la Charte doit également être rejeté. Le critère à appliquer pour décider si une pénalité constitue un traitement ou une peine cruels et inusités consiste à savoir si la pénalité est « exagérément disproportionnée [...], en ce sens qu'elle [...] [est] excessive [...] au point de ne pas être compatible avec la dignité humaine » (voir *R. c. M. (C.A.)*, [1996] 1 R.C.S. 500. Je ne puis rien constater dans l'imposition d'une pénalité égale à 6 p. 100 du montant impayé qui soit de quelque façon incompatible avec la dignité humaine. Une pénalité aussi élevée est conforme à l'objet de dissuasion générale dans le contexte d'un système fiscal d'autodéclaration.

[25] À mon avis, une pénalité de 10 % du montant qu'un contribuable a omis de déclarer n'est pas exagérément disproportionnée, en ce sens qu'elle n'est pas excessive au point de ne pas être compatible avec la dignité humaine.

[26] J'estime que, même si dans certaines circonstances la pénalité imposée en vertu du paragraphe 163(1) de la LIR serait plus lourde qu'une pénalité imposée en vertu du paragraphe 163(2) de la LIR, les articles 7 et 12 de la Charte ne seraient pas enfreints. Les dispositions de la LIR ont des exigences différentes. Le montant de la pénalité prévue en vertu de chaque disposition varie en fonction des circonstances de chaque affaire. La pénalité prévue au paragraphe 163(2) de la LIR n'est pas toujours moins lourde que celle prévue au paragraphe 163(1) de la LIR. La pénalité prévue au paragraphe 163(2) de la LIR est de nature cumulative, de sorte qu'elle peut être de loin plus lourde que celle prévue au paragraphe 163(1) de la LIR. Dans ces conditions, et pour les motifs exposés ci-dessus, on ne peut pas dire que l'imposition de la pénalité porte atteinte au droit à la vie, à la liberté et à la sécurité de l'appelante, et qu'elle ne respecte pas la garantie selon laquelle il ne peut être porté atteinte à ce droit qu'en conformité avec les principes de justice fondamentale.

[27] Il en est de même de l'article 12 de la Charte. Même si une pénalité, dans un cas précis, est plus lourde si on applique le paragraphe 163(1) de la LIR qu'elle ne l'aurait été si on avait appliqué le paragraphe 163(2) de la LIR, on ne peut pas dire que cela constitue des traitements ou peines cruels et inusités au sens de l'article 12 de la Charte.

[28] L'appelante n'a pas fait valoir le moyen de preuve de la diligence raisonnable. Même si elle l'avait invoqué, les éléments de preuve n'étaient pas une conclusion selon laquelle elle a agi avec une diligence raisonnable. L'appelante n'a pas porté

attention à son feuillet T4; elle n'a pas ouvert les enveloppes reçues de l'ARC et elle n'a pas examiné ses déclarations de revenus avant de les signer. Elle a tout simplement remis tous les documents à son père, et a signé les documents qu'il lui a présentés. En conséquence, elle a omis de déclarer 44 % de son revenu, à savoir 27 804 \$ sur un revenu total de 62 235 \$, dans son année d'imposition 2008. Les faits de l'espèce sont semblables à ceux de l'affaire *Porter*⁸, où la Cour a aussi rejeté un argument fondé sur la diligence raisonnable.

[29] L'appelante est jeune. Elle a déclaré à l'audience que, désormais, elle porterait attention à ses affaires fiscales. Une bonne partie de l'impôt payable par l'appelante avait été retenue à la source. Comme l'a signalé l'avocate de l'intimée à l'audience, l'appelante peut demander au ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire prévu au paragraphe 220(3.1) de la LIR pour renoncer à tout ou partie du montant de la pénalité imposée ou pour annuler la pénalité en tout ou en partie.

[30] L'appel est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 31^e jour d'août 2011.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour d'octobre 2011.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

⁸ *Ibid.*, au paragraphe 15.

RÉFÉRENCE : 2011 CCI 409

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2010-2836(IT)I

INTITULÉ : KRISTINA PERUSCO
c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 10 mai 2011

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Johanne D'Auray

DATE DU JUGEMENT : Le 31 août 2011

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M. James Deacur
Avocate de l'intimée : M^e Alisa Apostle

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante : M. James Deacur

Cabinet : Deacur Worthington
& Associates Ltd.
Concord (Ontario)

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada