

Dossier : 2017-2281(IT)I

ENTRE :

FIONA MCCALLUM,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 18 août 2022 à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Randall S. Boccock

Comparutions :

Pour l'appelante :

L'appelante elle-même

Avocats de l'intimé :

M<sup>e</sup> Princess Okechukwu

M<sup>e</sup> Craig Maw

---

### **JUGEMENT MODIFIÉ**

ATTENDU QUE la Cour a, en ce jour, rendu les motifs de son jugement dans le présent appel;

LA COUR ORDONNE :

1. L'appel portant sur les années d'imposition 2012 et 2013 est rejeté;
2. Aucuns dépens ne sont accordés.

Signé à Ottawa, Canada, ce 1<sup>er</sup> jour de novembre 2022.

« R.S. Boccock »

---

Le juge Boccock

Référence : 2022CCI122

Date : 20221101

Dossier : 2017-2281(IT)I

ENTRE :

FIONA MCCALLUM,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS MODIFIÉS DU JUGEMENT**

Le juge Bocock

#### **I. INTRODUCTION**

[1] La seule question que doit trancher notre Cour a trait à la rétroactivité de la décision du ministre, selon laquelle l'appelante n'avait plus droit à l'entièreté des crédits concernant la prestation fiscale pour enfant et la TVH pour deux périodes de prestations. Dans une décision rendue en 2015, le ministre a réduit de moitié les crédits auxquels avait droit l'appelante, M<sup>me</sup> McCallum, pour les années de base 2012 et 2013.

#### **II. LES QUESTIONS PRÉLIMINAIRES**

[2] Trois questions préliminaires sont soulevées. La Cour a longuement expliqué, à la fin de la présentation de la preuve et des plaidoiries, qu'elle n'a pas compétence pour déterminer si M<sup>me</sup> McCallum a droit à la prestation Trillium de l'Ontario. Ce crédit d'impôt combiné pour les coûts d'énergie et les impôts fonciers relève entièrement du pouvoir législatif, jurisprudentiel et judiciaire de la province de l'Ontario. Les lois pertinentes renvoient les contribuables à la Cour de justice de l'Ontario. Pour faire appel de la décision ou de son droit aux prestations, M<sup>me</sup> McCallum doit s'adresser à cette Cour.

[3] La deuxième question, qui porte également sur la compétence, concerne la Prestation universelle pour la garde d'enfants (« PUGE »). Même si la prestation a été complètement abandonnée en 2016, la Cour canadienne de l'impôt n'a pas compétence pour entendre un appel concernant la PUGE. L'article 12 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* ne fait simplement aucune mention d'un pouvoir ou d'une compétence en ce sens accordé par le législateur à notre Cour. La Cour canadienne de l'impôt (« CCI ») est une cour supérieure créée par la loi. Une cour créée par la loi a besoin d'un pouvoir conféré par la loi. Aucun pouvoir en ce sens n'a été accordé à la CCI concernant la PUGE. La CCI ne peut entendre l'appel concernant cette prestation.

[4] La troisième question porte sur des crédits pour la TPS pour l'année de base 2013 et la période de prestations 2014-2015. Aucune prestation au titre de la TPS n'a été versée à M<sup>me</sup> McCallum pour cette période. Aucune prestation n'a été versée, aucune nouvelle détermination n'a été faite, et il n'y a donc aucun litige. Aucune cour ne peut trancher une question faite d'un litige.

### III. RAPPEL DES FAITS

[5] Venons-en maintenant aux faits pertinents en lien avec la question que doit trancher notre Cour. Les faits ne sont pas contestés. Ils ont été clairement et judicieusement présentés à la Cour par M<sup>me</sup> McCallum, de manière organisée. Ces faits sont les suivants :

1. En 2011, M<sup>me</sup> McCallum et son mari ont signé un accord de séparation, qui prévoyait la garde conjointe et la responsabilité mutuelle de leurs deux fils, ainsi qu'un parentage partagé.
2. L'accord de séparation et les échanges avec M<sup>me</sup> McCallum décrivaient de manière transparente l'entente de garde conjointe/parentage partagé, laquelle a été communiquée à l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC »).
3. Tous les échanges entre l'ARC et M<sup>me</sup> McCallum tout au long de 2012, 2013 et 2014 faisaient état d'une telle entente.
4. Au début de 2015, l'ex-mari de M<sup>me</sup> McCallum, vraisemblablement en raison de modifications législatives importantes apportées à la Prestation fiscale canadienne pour enfants (la « PFCE ») et à la PUGE, a demandé au ministre, par l'intermédiaire de l'ARC, une part de ces prestations.

5. L'ARC a demandé en 2015 à M<sup>me</sup> McCallum de remplir un questionnaire, indiquant qu'elle avait « pris connaissance » de l'entente de garde conjointe.
6. Le 4 juin 2015, conformément aux divulgations antérieures et aux renseignements fournis à l'ARC, M<sup>me</sup> McCallum a de nouveau confirmé l'entente de garde conjointe/parentage partagé telle que décrite dans l'ancien accord de séparation.
7. Finalement, à différentes dates à la fin de juillet 2015, le ministre a procédé à une « nouvelle détermination » des prestations et crédits auxquels M<sup>me</sup> McCallum avait droit :
  - a. la PFCE pour les années de base 2012 et 2013 qui correspondent aux périodes de prestations 2013-2014 et 2014-2015, respectivement; selon la nouvelle détermination, le ministre a coupé de moitié les prestations;
  - b. le crédit pour la TVH pour l'année d'imposition 2012 qui correspond à la période de prestations 2013-2014; une fois de plus, le ministre a coupé de moitié le crédit pour la TVH.
8. Après réception des avis d'opposition, le ministre a confirmé les nouvelles déterminations.

a) La thèse de M<sup>me</sup> McCallum

[6] M<sup>me</sup> McCallum avait une opinion partagée. Elle reconnaît que pour l'année de base 2014 et la période de prestations correspondante 2015-2016, et toutes les périodes suivantes, le crédit aurait dû être partagé et elle n'aurait dû recevoir que la moitié de la prestation. Elle est cependant mécontente de l'obligation de rembourser la prestation versée pour les années de base 2012 et 2013 pour les motifs suivants :

1. le ministre et l'ARC ont été informés tout au long de l'année 2012 et des années ultérieures de l'entente de garde conjointe/parentage partagé en raison de sa très grande franchise;
2. le ministre et l'ARC ont reconnu l'existence de cette entente;
3. son ex-mari ne pouvait être admissible à l'autre moitié des crédits pour les périodes de prestations 2013-2014 et 2014-2015. Cette autre moitié est simplement « perdue » et ne profite pas à ses enfants;

4. la « découverte » par l'ARC et le ministre de l'entente de 2015 n'est pas vraie; ils étaient au courant depuis le début et ne l'ont pas admis;
5. des modifications inattendues à la législation en vue d'élargir et d'étendre les prestations ont en fait réduit ses prestations, elle qui a un revenu annuel d'environ 30 000 \$.

[7] La Cour a pris le temps d'expliquer à M<sup>me</sup> McCallum que l'équité ne constituait pas un critère que la CCI pouvait utiliser dans son interprétation du bien-fondé de la cotisation.

[8] La Cour a indiqué qu'elle examinerait les questions suivantes :

- a) Le ministre était-il tenu d'appliquer l'entente de garde conjointe nouvellement « reconnue » aux périodes de prestations antérieures?
- b) Le fait que le ministre ait été au courant depuis 2012 de l'entente de garde conjointe a-t-il porté à conséquence, nonobstant la communication « révélatrice » de 2015?
- c) S'il n'était pas tenu d'appliquer rétroactivement les faits touchant la garde conjointe, le ministre était-il autrement empêché d'établir une nouvelle cotisation en raison d'un délai de prescription ou du temps écoulé?

[9] Sur le dernier point, la Cour a accepté d'attendre d'autres brèves observations de la part des parties. L'avocat de l'intimé a fait parvenir ses observations.

#### IV. ANALYSE

- a) Le ministre était-il tenu d'appliquer l'entente de garde conjointe nouvellement « reconnue » aux périodes de prestations antérieures?

[10] Le ministre n'avait pas l'obligation d'appliquer les faits nouvellement communiqués aux périodes de prestations antérieures. La *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») n'impose que quelques obligations d'établir une nouvelle cotisation<sup>1</sup>. Autrement, la décision d'établir une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable est discrétionnaire<sup>2</sup>. À moins qu'il n'y soit contraint par la Loi, le

---

<sup>1</sup> *Lussier c. La Reine*, 1999 CanLII 329 (CCI), par. 51.

<sup>2</sup> *Canada (Revenu national) c. JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.*, 2013 CAF 250, par. 96; voir également *9027-4218 Québec Inc. c. Canada (Revenu national)*, 2019 CF 785, par. 52 (« [l]e refus du ministre

ministre est libre de choisir de le faire ou non. Dans cette mesure, l'avocat de l'intimé va trop loin lorsqu'il affirme que la capacité de procéder à une nouvelle cotisation ou à une nouvelle détermination doit guider toute décision discrétionnaire<sup>3</sup>. Il ne faut pas mélanger capacité légale et obligation.

[11] La Loi impose toutefois certaines obligations limitées concernant la PFCE. Aux termes de la sous-section A.1, le ministre a uniquement pour obligation de déterminer de nouveau les paiements en trop réputés se produire au cours du premier mois et des mois postérieurs suivant un changement, pour les situations prévues aux paragraphes 122.61(5) à (7).

[12] Certes, au départ, le ministre a l'obligation d'établir une cotisation à l'égard d'un contribuable. Le ministre a principalement l'obligation d'établir la cotisation avec toute la diligence possible aux termes du paragraphe 152(1) de la Loi après réception d'une déclaration de revenus<sup>4</sup>. Cette obligation diminue par la suite. Une fois la cotisation établie pour une année d'imposition, cette obligation imposée au ministre disparaît<sup>5</sup>.

[13] Cela soulève la question suivante : bien qu'il ne subsiste aucune obligation d'établir une nouvelle cotisation, est-ce que de nouveaux renseignements transmis au ministre ravivent l'obligation antérieure? Une fois de plus, faute d'une obligation précise énoncée, le pouvoir discrétionnaire n'est pas une obligation. Cela est vrai en général<sup>6</sup>, et plus particulièrement si cette obligation n'est pas énoncée dans les dispositions relatives à la PFCE<sup>7</sup>.

[14] Cumulativement, le ministre n'est pas tenu d'appliquer l'entente de garde conjointe nouvellement « reconnue » aux périodes de prestations antérieures.

- b) Le fait que le ministre ait pris connaissance de l'entente de la garde conjointe en 2012, même s'il ne s'en est préoccupé qu'en 2015, a-t-il eu des conséquences?

---

d'établir une nouvelle cotisation pour une année d'imposition en application du paragraphe 152(4) de la Loi est une décision discrétionnaire »).

<sup>3</sup> *Jersak c. La Reine*, 2020 CCI 136.

<sup>4</sup> *Canada c. Imperial Oil Ltd.*, 2003 CAF 289, par. 9.

<sup>5</sup> *Armstrong c. Canada*, 2006 CAF 119, par. 8.

<sup>6</sup> *Lussier c. La Reine*, 1999 CanLII 329 (CCI), par. 51.

<sup>7</sup> Le paragraphe 152(1.2) de la Loi prévoit que le ministre peut établir une nouvelle cotisation si les circonstances l'exigent.

[15] Le droit sur cette question est clair. La connaissance qu'a le ministre d'un fait n'a pas de conséquence légale. Toutefois, elle provoque cependant des désagréments et des irritations considérables.

[16] En ce qui concerne les désagréments et irritations, qui déplaisent tant à M<sup>me</sup> McCallum, la Cour a affirmé, dans l'arrêt *Hawkes*<sup>8</sup>, ce qui suit :

J'aimerais souligner tout d'abord que la présente Cour n'excuse d'aucune manière les cotisations incohérentes ou les renseignements contradictoires fournis aux contribuables, comme cela est presque admis en l'espèce. Autant que possible, cette conduite doit à n'en pas douter être évitée pour que les contribuables perçoivent comme juste, équitable et raisonnable dans son application le système auquel on s'attend qu'ils collaborent volontairement.

Toutefois, c'est une toute autre chose que d'affirmer que le ministre est toujours lié par ses propres erreurs. Je ne crois pas qu'il s'agisse d'une règle établie en droit.

[Non souligné dans l'original.]

[17] Même si le ministre ne jouit pas d'un pouvoir illimité de se tromper, un contribuable ne peut pas non plus bénéficier d'un avantage au détriment de tous les autres contribuables, simplement parce que le ministre a découvert plus tard l'erreur, l'omission ou la fausse déclaration. Les erreurs commises par le ministre ou ses agents n'empêchent pas l'établissement d'une nouvelle cotisation définitive corrigée<sup>9</sup>.

[18] Cela permet également d'éclairer de manière cohérente la compétence et l'objectif ultime de la CCI, à savoir si les sommes indiquées dans les cotisations sont véritablement dues aux termes de la Loi<sup>10</sup>. Si l'erreur du ministre empêchait une telle détermination par la CCI, cela irait à l'encontre de l'objectif fondamental et primordial que visait le législateur quand il a créé et habilité notre Cour<sup>11</sup>.

[19] En résumé, la connaissance préalable en 2012 de l'entente de garde conjointe ne peut pas faire échec à l'établissement d'une nouvelle cotisation en bonne et due forme, dès lors que cette nouvelle cotisation est établie aux termes d'un pouvoir valide et actuel.

---

<sup>8</sup> *Hawkes c. Canada* [1997], 2 CTC 133, 1996 CanLii 3936 (CAF).

<sup>9</sup> *Auto Maculate c. La Reine*, 2020 CCI 105, par. 47.

<sup>10</sup> Article 169 de la Loi.

<sup>11</sup> Paragraphe 12(1) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R.C. (1985), ch. T-2.

- c) S'il n'était pas tenu d'appliquer la série de faits touchant la garde conjointe, le ministre était-il autrement empêché d'établir une nouvelle cotisation en raison d'un délai de prescription ou du temps écoulé?

[20] Les questions touchant aux délais de prescription et au temps écoulé sont distinctes et seront analysées séparément.

[21] La nouvelle détermination faisant l'objet du présent appel a-t-elle été effectuée après la période normale de nouvelle détermination? Aux termes du paragraphe 152(1.2) de la Loi, la période normale de cotisation pour des montants qui sont réputés par l'article 122.61 être des paiements en trop s'applique avec les adaptations nécessaires dans les circonstances<sup>12</sup>. Conformément à ce qui est indiqué dans la décision *Jersak*, la période normale de nouvelle détermination expire trois ans suivant la date de la détermination initiale<sup>13</sup>. Dans les faits, les nouvelles déterminations applicables à M<sup>me</sup> McCallum respectent les périodes prévues par la Loi; la prescription prévue par la Loi concernant une nouvelle détermination ne s'applique pas.

[22] En ce qui concerne les théories du manque de diligence ou de la confiance préjudiciable, la Cour n'a pas compétence pour les appliquer même si elles sont justifiées. La CCI n'a pas compétence pour accorder une réparation en *equity*. Les règles d'*equity* ne peuvent évincer l'obligation ou la capacité qu'a le ministre d'appliquer la Loi et ce dernier ne peut faire fi des exigences de la loi<sup>14</sup>.

[23] Les cas analogues où la CCI a reconnu son absence de compétence en *equity* abondent. Quelques exemples suivent. Un contribuable a calculé ses crédits d'impôt pour études en utilisant un formulaire de l'ARC (Annexe 11), lequel contredisait les dispositions de la Loi<sup>15</sup>. Le formulaire était erroné. Dans une autre affaire, le ministre a infirmé la cotisation d'un contribuable en s'appuyant sur des renseignements extraits d'un avis d'opposition distinct, opposition qui a été accueillie<sup>16</sup>. Dans les deux cas, la Cour a affirmé que la première erreur du ministre n'a pas à être reproduite en raison de la théorie de la préclusion<sup>17</sup>.

---

<sup>12</sup> LIR, précitée, note 11, par. 152(1.2), 152(3.1).

<sup>13</sup> *Jersak c La Reine*, 2020 CCI 136, par. 23.

<sup>14</sup> Voir *Ludmer c. Canada*, [1995] 2 CF 3, 1994 CanLII 3547 (CAF) (« Une autorité publique se trouve peut-être liée par ses engagements quant à la procédure qu'elle va suivre, mais elle ne peut en aucun cas se mettre en situation de conflit avec ses obligations et faire fi des exigences de la loi »).

<sup>15</sup> *Gallant c. La Reine*, 2012 CCI 119, par. 6 à 10.

<sup>16</sup> *Kelly c. La Reine*, 2011 CCI 242, par. 7.

<sup>17</sup> *Ibid.*, par. 8.



[24] Plus près de la question dont est saisie la Cour, dans un appel relatif à la PFCE, une ordonnance concernant une garde partagée [TRADUCTION] « accordée en vertu d'une ordonnance de divorce » autorisait les deux parents à demander la PFCE, mais une entente entre les parents indiquait que le père ne demanderait pas les crédits<sup>18</sup>. La Cour a affirmé que le partage parental prévu dans une entente n'était pas autorisé pour la PFCE, et que les difficultés excessives ne constituaient pas un motif pour résilier une nouvelle détermination rejetant les crédits réclamés par la mère.

[25] Malheureusement, il n'existe pas de dispositions dans la loi ou de règles en *equity* qui empêcheraient de rejeter, à juste titre, le présent appel.

## V. CONCLUSION

[26] Le ministre, par l'entremise de ses agents, aurait pu s'abstenir, en vertu de son pouvoir discrétionnaire, d'effectuer la nouvelle détermination et d'établir la nouvelle cotisation ayant donné lieu au présent appel. Il ne l'a pas fait, pas plus que ses agents. Il a plutôt choisi d'effectuer une nouvelle détermination corrigée (quoique sans doute onéreuse) dans les délais permis (quoique peut-être inopportuns) et d'établir les nouvelles cotisations connexes. La Cour a soigneusement examiné les faits et le droit afin de s'assurer que les arguments du ministre justifiant l'établissement d'une nouvelle cotisation sont exacts, en particulier à la lumière des difficultés financières évidentes que cette nouvelle cotisation entraîne pour M<sup>me</sup> McCallum. Malheureusement pour M<sup>me</sup> McCallum, les arguments du ministre justifiant l'établissement de la cotisation finale, concernant les années de base 2012 et 2013 et les périodes de prestations correspondantes, sont exacts. La CCI n'a pas compétence pour rendre une décision au-delà de ce critère, en particulier en ce qui concerne toute application autonome des concepts d'équité. Comme la Cour n'a pas compétence, il ne serait pas approprié de commenter de façon inconséquente le pouvoir discrétionnaire incombant au ministre, appliqué au détriment de M<sup>me</sup> McCallum.

[27] Pour tous ces motifs, l'appel est rejeté sans dépens.

**Les présents motifs modifiés du jugement remplacent les motifs du jugement datés du 21 octobre 2022, afin de corriger l'intitulé souligné ci-dessus.**

Signé à Ottawa, Canada, ce 1<sup>er</sup> jour de novembre 2022.

---

<sup>18</sup> *Perron c. La Reine*, 2017 CCI 220, par. 9, 15 et 21.

« R.S. Boccock »

---

Le juge Boccock

RÉFÉRENCE : 2022CCI122

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2017-2281(IT)I

INTITULÉ : FIONA MCCALLUM ET SA MAJESTÉ  
LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 18 août 2022

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Randall S. Boccock

DATE DU JUGEMENT : Le 1<sup>er</sup> novembre 2022

COMPARUTIONS :

Pour l'appelante :	L'appelante elle-même
Avocats de l'intimé :	M <sup>e</sup> Princess Okechukwu M <sup>e</sup> Craig Maw

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimé :	François Daigle Sous-procureur général du Canada Ottawa, Canada
-----------------	---