

Date : 20080926

Dossier : A-435-07

Référence : 2008 CAF 286

**CORAM : LA JUGE DESJARDINS
LE JUGE NOËL
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

DEBBIE SCOTT

intimée

Appel entendu à Fredericton (Nouveau-Brunswick), le 24 septembre 2008.

Jugement prononcé à Ottawa (Ontario), le 26 septembre 2008.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LA JUGE TRUDEL

Y ONT SOUSCRIT :

**LA JUGE DESJARDINS
LE JUGE NOËL**

Date : 20080926

Dossier : A-435-07

Référence : 2008 CAF 286

**CORAM : LA JUGE DESJARDINS
LE JUGE NOËL
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

DEBBIE SCOTT

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LA JUGE TRUDEL

Contexte

[1] Il s'agit d'un appel interjeté à l'encontre de la décision [2007 CCI 610], prononcée de vive voix le 26 juin 2007, par laquelle la juge Campbell (la juge) de la Cour canadienne de l'impôt a accueilli l'appel visant la nouvelle cotisation établie par le ministre du Revenu national (le ministre) en application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi), pour l'année

d'imposition 2002 et renvoyé la nouvelle cotisation au ministre pour qu'il effectue un nouvel examen et établisse une nouvelle cotisation.

[2] L'appel devant la Cour de l'impôt a été accueilli au motif que l'intimée avait effectivement droit, aux termes de l'alinéa 118.2(2)e) de la Loi, de déduire en tant que frais médicaux les droits de scolarité versés à la Rothesay Netherwood School (Rothesay), d'où le présent appel.

Dispositions législatives

[3] L'alinéa 118.2(2)e) de la Loi prévoit :

Frais médicaux

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

[...]

e) 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

Medical expenses

(2) For the purposes of subsection 118.2(1), a medical expense of an individual is an amount paid

...

(e) for the care, or the care and training, at a school, institution or other place of the patient, who has been certified by an appropriately qualified person to be a person who, by reason of a physical or mental handicap, requires the equipment, facilities or personnel specially provided by that school, institution or other place for the care, or the care and training, of individuals suffering from the handicap suffered by the patient;

formation — de particuliers ayant
un handicap semblable au sien;

[Non souligné dans l'original.]

[Emphasis added]

[4] Les conditions que devait remplir la contribuable pour pouvoir déduire les dépenses en question en vertu de l'alinéa 118.2(2)e) ont été précisées dans la décision *Collins c. Canada*, [1998] A.C.I. n° 396, au paragraphe 20, en les termes suivants :

1. Le contribuable doit payer des frais pour le soin dans une école, une institution ou un autre endroit – ou le soin et la formation – du particulier.
2. Le particulier doit avoir un handicap mental.
3. L'école, institution ou autre endroit doit fournir au particulier ayant le handicap de l'équipement, des installations ou du personnel spécialisés pour le soin – ou le soin et la formation – de particuliers ayant le même handicap.
4. Une personne habilitée à cette fin doit attester que le handicap physique ou mental est la raison pour laquelle le particulier a besoin que l'école fournisse l'équipement, les installations ou le personnel spécialisés pour le soin – ou le soin et la formation – de particuliers ayant le même handicap.

Questions à trancher

[5] Les deux premières conditions n'étaient pas contestées devant la Cour de l'impôt et ne sont pas en litige devant cette Cour.

[6] Devant la Cour de l'impôt, les parties ont insisté sur les conditions trois et quatre, qui constituent les principales questions en litige dans le présent appel :

1. Rothesay est-elle une école qui a mis à la disposition du fils de l'intimée de l'équipement, des installations ou du personnel spécialisés pour le soin et la formation de personnes ayant le même handicap que lui?
2. A-t-il été attesté, par une personne habilitée à cette fin, que le fils de l'intimée, en raison de son handicap mental ou physique, avait besoin de l'équipement, des installations ou du personnel spécialisés dont dispose Rothesay?

La norme de contrôle applicable

[7] Comme ces questions constituent des questions mixtes de fait et de droit, les conclusions auxquelles la juge est parvenue en première instance doivent être maintenues en l'absence d'erreur manifeste et dominante : voir *Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, paragraphe 36.

Les faits

[8] Les faits saillants examinés par la juge dans ses motifs peuvent être résumés comme suit :

- Plusieurs difficultés d'apprentissage ont été diagnostiquées chez le fils de l'intimée lorsqu'il était en 3^e année, dont un trouble déficitaire de l'attention, un trouble de traitement des informations auditives et des comportements obsessionnels-compulsifs, ainsi que les difficultés de comportement que cela entraîne (2007 CCI 610, traduction française officielle de la transcription certifiée conforme des motifs [Motifs], page 4, lignes 14-30, page 5, lignes 1-2, et page 5, lignes 26-30, page 6, lignes 1-7).

- Bien que, de la 3^e à la 6^e année, le fils de l'intimée soit parvenu à surmonter ces problèmes, il avait du mal à faire ses devoirs à la maison et, à l'école, il avait de graves difficultés sur le plan social. En 7^e année, il a essayé divers programmes censés l'aider à s'adapter et on lui a prescrit des médicaments pour les comportements obsessionnels-compulsifs. Loin de produire les résultats voulus, ces mesures ont entraîné chez le garçon des effets secondaires graves. (Motifs, page 4, lignes 22-30, et page 5, lignes 1-2).
- Après s'être renseignée auprès d'enseignants, d'autres parents et élèves ainsi qu'auprès du pédiatre de son fils (le D^r Zelman), l'intimée a décidé d'inscrire son fils à l'école Rothesay. Les classes y étaient plus petites et l'école avait connu certains succès auprès d'autres élèves atteints de déficiences semblables à celles de son fils. Selon l'intimée, Rothesay fournissait nuit et jour à son fils l'encadrement dont il avait besoin et assurait les contrôles qu'exigeait son comportement (Motifs, page 5, lignes 14-25).
- L'intimée entendait déduire le montant des droits de scolarité à Rothesay, soit 12 900 \$, à titre de frais médicaux déductibles pour son année d'imposition 2002. Le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'intimée au motif que le montant en question ne constituait pas des frais médicaux déductibles au titre de l'alinéa 118.2(2)e) de la Loi.

Première question

[9] Passons maintenant à la première question : Rothesay est-elle une école visée par l'alinéa 118.2(2)e) de la Loi?

[10] Selon la troisième condition énoncée dans *Collins*, il faut que Rothesay soit une école qui mette à la disposition de l'élève de l'équipement, des installations ou du personnel spécialisés pour le soin, ou le soin et la formation, de personnes ayant le même handicap que lui.

[11] Pour que cette condition soit remplie, il faut premièrement que le fils de l'intimée ait un besoin précis. Deuxièmement, les dépenses relatives à Rothesay doivent être liées d'une façon inextricable à ce besoin précis découlant de sa déficience : *Lister c. Canada*, 2006 CAF 331, paragraphe 15. Troisièmement, Rothesay doit être un établissement en mesure de répondre aux besoins de personnes ayant le même handicap que le fils de l'intimée.

[12] La juge a recueilli la déposition de trois témoins : l'intimée elle-même, le D^r Zelman, reconnu à titre de témoin expert, et M. Kitchen, directeur de l'école en question. Les trois témoins ont commenté divers aspects de l'éducation dispensée à Rothesay en général et ont décrit les effets bénéfiques que cet enseignement a eus sur le fils de l'intimée.

[13] Il ressort de ces divers témoignages que Rothesay est une école préparatoire aux études universitaires, accueillant tout élève qui répond aux conditions d'entrée, à savoir :

- a) l'élève veut fréquenter l'école;

- b) l'élève s'engage à effectuer son travail de son mieux;
- c) l'élève étudie sérieusement et [TRADUCTION] « réussit ses cours de manière à obtenir son diplôme » (transcription de l'audience, pages 47-48);

[14] Les élèves de l'école ont tous accès aux mêmes services et les frais de scolarité sont les mêmes pour tout le monde. L'école n'est aucunement spécialisée dans la prestation de services médicaux et elle ne fournit pas de l'équipement, des installations ou du personnel spécialisés pour le soin d'élèves ayant des besoins particuliers tels que ceux qu'éprouve le fils de l'intimée.

[15] Dans l'arrêt *Lister*, précité, la Cour a examiné la question de savoir quel type d'établissement fournit les soins spéciaux définis à l'alinéa 118.2(2)e). Dans *Lister*, où il a été statué que le critère est téléologique, la Cour a refusé la déduction des frais acquittés dans une résidence pour personnes âgées au motif que les services médicaux n'étaient fournis que de façon accessoire aux services de logement de la résidence.

[16] Se prononçant au nom de la Cour, ma collègue la juge Sharlow a écrit, au paragraphe 18 :

[...] Toutefois, étant donné le contexte du paragraphe 118.2(2), une organisation qui fonctionne principalement à titre de fournisseur de locaux résidentiels ne devrait pas être visée par l'alinéa 118.2(2)e) simplement parce qu'elle fournit, de façon accessoire, certains services médicaux à ses résidents.

[17] Pour des raisons qui demeurent nébuleuses, l'arrêt *Lister* de notre Cour n'a pas été présenté à la juge. Or, après examen du dossier, je crois qu'elle serait parvenue à une conclusion différente si elle avait eu connaissance de l'interprétation donnée au paragraphe 118.2(2) par notre Cour dans *Lister*.

[18] Le simple fait que certains des services offerts à l'ensemble des élèves aient profité au fils de l'intimée et à d'autres élèves éprouvant des besoins particuliers ne suffit pas à faire en sorte que l'école Rothesay soit visée par la disposition.

[19] Cela dit, j'examinerai maintenant l'autre question soumise à la Cour.

Deuxième question

[20] Il s'agit de savoir si la recommandation formulée au sujet de l'école Rothesay par le D^r Zelman équivaut à l'attestation prévue à l'alinéa 118.2(2)e) de la Loi.

[21] Dans ses motifs rendus oralement, la juge dit :

Le docteur Zelman connaissait déjà l'école Rothesay comme lieu de destination pour les élèves ayant des difficultés d'apprentissage et des problèmes de comportement. Il a acquis cette connaissance lors de conférences médicales et par suite de discussions avec d'autres médecins et avec des parents. Il ressort clairement de son témoignage qu'il appuyait Rothesay à titre de centre d'apprentissage approprié ayant la capacité voulue pour répondre d'une façon adéquate aux problèmes et aux handicaps mentaux de Matthew et pour aider celui-ci.

Le docteur Zelman a confirmé son diagnostic de trouble déficitaire de l'attention et de problèmes de comportement connexes et, selon son témoignage d'expert, il avait estimé que Matthew pouvait bénéficier de ce type de milieu structuré. Il a déclaré que Rothesay avait dans les milieux médicaux la réputation d'aider les enfants qui avaient des difficultés d'apprentissage et de s'en occuper, et c'est la raison pour laquelle il avait recommandé l'école à l'appelante.

De la même façon, je crois qu'il recommandait cette école à l'appelante ou qu'il se portait garant du fait que cette école pouvait aider Matthew, compte tenu de sa réputation dans les milieux médicaux. Bien sûr, je ne crois pas qu'il pouvait garantir à l'appelante que l'école offrait une solution parfaite, pas plus qu'il ne pouvait recommander un autre programme dans une autre école ou un médicament garantissant que les problèmes de Matthew seraient réglés. [Non souligné dans l'original.] (Motifs, page 13, lignes 2-24)

[...]

Je retiens le témoignage d'expert du docteur Zelman et je conclus que le fait qu'il a recommandé Rothesay à l'appelante constituait une attestation que l'école avait de fait la capacité d'aider Matthew, non à guérir ses déficiences, mais à développer au maximum ses aptitudes sociales et intellectuelles, comme l'a dit M. Kitchen, compte tenu de ces limites. (Motifs, page 14, lignes 11-16)

[22] Comme l'indique la juge à la page 12 de ses motifs, aucune présentation spéciale n'est exigée pour l'attestation en question.

[23] Il faut toutefois que ce soit une véritable attestation, précisant au moins le handicap mental ou physique qu'a le patient, et l'équipement, les installations ou le personnel dont le patient a besoin

afin d'obtenir le soin ou la formation nécessaire pour faire face à ce handicap : *Canada c. Title, Succession*, [2001] A.C.F. n° 530, au paragraphe 5.

[24] La juge était certes dans une position unique et privilégiée pour apprécier la preuve produite en cette affaire, mais après avoir examiné attentivement la transcription de l'audience à la lumière du critère énoncé dans l'arrêt *Title, Succession*, précité, je ne relève dans ce dossier aucun élément justifiant la conclusion à laquelle elle est parvenue au sujet de l'attestation.

[25] Il ressort de la transcription de l'audience que :

- L'intimée a déclaré avoir entendu parler de Rothesay par une amie commune (transcription, page 26, lignes 4-5) et avoir parlé de cette école avec le D^r Zelman avant de s'y rendre (transcription, page 30, lignes 4-5). Enfin, après avoir visité l'école et s'être longuement entretenue avec M^{me} Turnbull [chargée des admissions], elle a décidé d'inscrire son fils (transcription, page 31, lignes 6-7).

- Le D^r Zelman a, pour sa part, indiqué avoir diagnostiqué en 1996 chez le fils de l'intimée des troubles déficitaires de l'attention et avoir alors proposé que l'on fasse subir à l'enfant des tests d'apprentissage auprès du conseil scolaire, d'un

consultant pédagogique ou d'un psychologue du conseil scolaire (transcription, page 12, lignes 12-16). Cela a été fait.

- Le témoin expert a en outre déclaré que les enfants éprouvant des troubles tels que ceux que manifeste le fils de l'intimée éprouveraient de grandes difficultés scolaires, ajoutant qu'il connaissait, dans les Maritimes, des écoles susceptibles d'avoir des effets bénéfiques sur des enfants comme lui (transcription, page 14, lignes 3-4 et lignes 16-18).

- Le D^r Zelman a discuté de Rothesay avec l'intimée, lui disant qu'il s'agissait d'une des écoles des provinces atlantiques susceptibles d'accueillir son fils (transcription, page 15, lignes 1-5). Il connaissait l'école de réputation, mais aussi par son site Internet, des conférences médicales et des discussions avec d'autres pédiatres spécialisés dans les questions de développement de l'enfant. Selon lui, Rothesay serait l'une des écoles dont [TRADUCTION] « ils parlent certainement » (transcription, page 16, lignes 9-15).

[26] Enfin, il convient de relever la dernière question que l'intimée a posée au D^r Zelman lors de l'interrogatoire principal et la réponse donnée :

[TRADUCTION]

Q. Comme professionnel, recommanderiez-vous [Rothesay] en tant qu'école appropriée pour traiter les troubles d'apprentissage et de comportement [de mon fils] en raison du ratio élèves-enseignant, de la plus grande disponibilité des professeurs et de l'inculcation d'une meilleure organisation et de meilleures habitudes de travail grâce à des réunions quotidiennes de l'élève avec son conseiller pédagogique et un élève de 12^e année désigné comme superviseur?

R. Oui, tout à fait.

[27] J'estime qu'une réponse affirmative à la question « recommanderiez-vous » n'équivaut pas à une attestation. Ajoutons que cette recommandation de l'école Rothesay par le D^r Zelman semble avoir été effectuée *a posteriori* devant la Cour de l'impôt.

[28] Au vu du dossier, je remarque que le D^r Zelman n'a pas livré à l'intimée une opinion d'expert formelle avant qu'elle remplisse sa déclaration d'impôt sur le revenu pour l'une ou l'autre des années pour lesquelles elle entendait déduire les frais de scolarité en tant que dépenses médicales. Il est clair qu'aux fins de l'alinéa 118.2(2)e) de la Loi, l'attestation constitue une condition préalable à l'engagement de dépenses médicales.

[29] À l'audition du présent appel, l'intimée a reconnu qu'elle n'avait jamais demandé au D^r Zelman d'attestation avant de chercher à se prévaloir d'une déduction, même si elle estime qu'il lui en aurait délivré une si elle le lui avait demandé. Le fait est qu'elle n'a jamais obtenu une telle attestation.

Conclusion

[30] Par conséquent, j'estime que la juge a commis une erreur manifeste et dominante en concluant que l'intimée respectait les conditions trois et quatre de *Collins*, précité, et était à ce titre autorisée à déduire les droits de scolarité en tant que dépenses médicales en application de l'alinéa 118.2(2)e) de la Loi.

[31] J'accueillerais l'appel, j'annulerais le jugement de la Cour de l'impôt et je rendrais un jugement portant que l'avis de nouvelle cotisation en date du 1^{er} novembre 2004 a été valablement délivré. Comme l'affaire a été présentée conformément à la procédure informelle et l'appel a été interjeté par l'État, l'intimée a droit aux frais raisonnables entraînés par elle pour l'appel, conformément à l'article 18.25 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R.C. 1985, ch. T-2.

« Johanne Trudel »

j.c.a.

« Je suis d'accord.
Alice Desjardins, j.c.a. »

« Je suis d'accord.
Marc Noël, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme
Sandra de Azevedo, LL.B.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-435-07

(APPEL D'UNE DÉCISION DE LA JUGE CAMPBELL (2007 CCI 610) DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT, EN DATE DU 26 JUIN 2007)

INTITULÉ : Sa Majesté la Reine c.
Debbie Scott

LIEU DE L'AUDIENCE : Fredericton (Nouveau-Brunswick)

DATE DE L'AUDIENCE : le 24 septembre 2008

MOTIFS DU JUGEMENT : la juge Trudel

Y ONT SOUSCRIT : la juge Desjardins
le juge Noël

DATE DES MOTIFS : le 26 septembre 2008

COMPARUTIONS :

John P. Bodurtha

POUR L'APPELANTE

Debbie Scott

INTIMÉE (AGISSANT POUR SON
PROPRE COMPTE)

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

JOHN H. SIMS, c.r.
Sous-procureur général du Canada

POUR L'APPELANTE