

Cour d'appel
fédérale



Federal Court
of Appeal

Date : 20110602

Dossier : A-97-10

Référence : 2011 CAF 186

**CORAM : LA JUGE SHARLOW
LA JUGE TRUDEL
LE JUGE STRATAS**

ENTRE :

RONNIE LOUIS BOZZER

appellant

et

**SA MAJESTÉ LA REINE DU CHEF DU CANADA
(représentée par le ministre du Revenu national en sa qualité
de ministre responsable de la *Loi de l'impôt sur le revenu*),
L'AGENCE DU REVENU DU CANADA et
LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA**

intimés

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 1^{er} décembre 2010.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 2 juin 2011.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE STRATAS

Y ONT SOUSCRIT :

**LA JUGE SHARLOW
LA JUGE TRUDEL**

Cour d'appel
fédérale



Federal Court
of Appeal

Date : 20110602

Dossier : A-97-10

Référence : 2011 CAF 186

**CORAM : LA JUGE SHARLOW
LA JUGE TRUDEL
LE JUGE STRATAS**

ENTRE :

RONNIE LOUIS BOZZER

appellant

et

**SA MAJESTÉ LA REINE DU CHEF DU CANADA
(représentée par le ministre du Revenu national en sa qualité
de ministre responsable de la *Loi de l'impôt sur le revenu*),
L'AGENCE DU REVENU DU CANADA et
LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA**

intimés

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE STRATAS

[1] Le paragraphe 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) permet au ministre de renoncer à tout ou partie d'un montant de pénalité ou d'intérêts payable en vertu de la Loi. Ce paragraphe prévoit un délai de prescription de dix ans. Or, comment ce délai de dix ans est-il déterminé? La réponse à cette question, qui en est une d'interprétation législative, déterminera l'issue du présent appel.

[2] Le juge de la Cour fédérale s'est rangé à l'interprétation du ministre sur la façon dont le délai de prescription de dix ans doit être calculé en vertu du paragraphe 220(3.1) de la Loi : 2010 CF 139. M. Bozzer, l'appelant n'est pas d'accord avec l'interprétation du ministre et propose à la Cour une interprétation plus généreuse pour les contribuables.

[3] Dans la mesure où il s'agit d'une question portant sur l'interprétation correcte du paragraphe 220(3.1) de la Loi, la norme de contrôle judiciaire applicable à la décision du juge de la Cour fédérale est celle de la décision correcte : *Fondation Redeemer c. M.R.N.*, 2006 CAF 325, par .24 (arrêt confirmé, sans commentaire sur ce sujet, par [2008] 2 R.C.S. 643, 2008 CSC 46).

[4] Pour les motifs qui suivent, je suis d'avis que l'interprétation proposée par M. Bozzer du paragraphe 220(3.1) est la bonne.

A. Le paragraphe 220(3.1) de la Loi

[5] Le paragraphe 220(3.1) prévoit ce qui suit :

220. (3.1) Le ministre peut, au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de l'année d'imposition d'un contribuable ou de l'exercice d'une société de personnes ou sur demande du contribuable ou de la société de personnes faite au plus tard ce jour-là, renoncer à tout ou partie

220. (3.1) The Minister may, on or before the day that is ten calendar years after the end of a taxation year of a taxpayer (or in the case of a partnership, a fiscal period of the partnership) or on application by the taxpayer or partnership on or before that day, waive or cancel all or any portion of any penalty or *interest*

d'un montant de pénalité ou d'intérêts payable par ailleurs par le contribuable ou la société de personnes en application de la présente loi pour cette année d'imposition ou cet exercice, ou l'annuler en tout ou en partie. Malgré les paragraphes 152(4) à (5), le ministre établit les cotisations voulues concernant les intérêts et pénalités payables par le contribuable ou la société de personnes pour tenir compte de pareille annulation. [Non souligné dans l'original.]

otherwise payable under this Act by the taxpayer or partnership in respect of that taxation year or fiscal period, and notwithstanding subsections 152(4) to (5), any assessment of the interest and penalties payable by the taxpayer or partnership shall be made that is necessary to take into account the cancellation of the penalty or interest. [emphasis added]

B. Les faits essentiels

[6] Le 6 décembre 2005, M. Bozzer, qui avait alors une dette fiscale pour les années d'imposition 1989 et 1990, a demandé au ministre de renoncer, conformément au paragraphe 220(3.1) de la Loi, aux intérêts accumulés sur cette dette.

[7] Le ministre a rejeté la demande pour les motifs suivants :

[TRADUCTION] Depuis le 1^{er} janvier 2005, la politique de l'Agence en ce qui concerne les demandes fondées sur les dispositions d'équité a été modifiée afin d'exclure les dettes datant de plus de 10 ans à partir de la date de dépôt. Le délai de dix ans a expiré le 31 décembre 1999 pour l'année d'imposition 1989, et le 31 décembre 2000 pour l'année d'imposition 1990. Pour cette raison, il nous est impossible d'examiner votre demande, qui repose sur un retard ou une erreur du ministre, et nous avons conclu qu'il ne serait pas approprié de renoncer aux intérêts.

[8] M. Bozzer a déposé une demande auprès ministre afin d'obtenir un examen de deuxième niveau. Le ministre a également rejeté cette demande pour les motifs suivants :

[TRADUCTION] La disposition législative susmentionnée [le paragraphe 220(3.1)] s'applique parce que vous avez demandé une annulation d'intérêts le 6 décembre 2005. Par conséquent, le paragraphe 220(3.1) ne confère pas au ministre le pouvoir discrétionnaire d'annuler tout montant d'intérêts payable par ailleurs en vertu de la Loi pour les années d'imposition 1989 et 1990. Il en est ainsi parce qu'il s'est écoulé plus de dix années civiles depuis la fin des années d'imposition 1989 et 1990. De plus, vous avez présenté votre demande après 2004, soit plus de 10 années civiles après la fin des années d'imposition 1989 et 1990.

[9] M. Bozzer a demandé à la Cour fédérale le contrôle judiciaire de cette décision du ministre. Le juge de la Cour fédérale a rejeté la demande, concluant (au paragraphe 51 de ses motifs) que « le délai dont il est question au paragraphe 220(3.1) de la LIR concerne les dix années civiles qui suivent l'année d'imposition pertinente, c'est-à-dire l'année de cotisation ». À mon avis, cette interprétation ne saurait être retenue, puisque le délai de dix ans prévu au paragraphe 220(3.1) de la Loi ne commence pas à courir pendant l'année de cotisation. Le paragraphe 220(3.1) ne mentionne nullement que l'année de cotisation est une considération pertinente.

C. Les interprétations contradictoires que donnent les parties du paragraphe 220(3.1) de la Loi, et comment elles s'appliquent aux faits de l'espèce

[10] Devant la Cour, les parties ont présenté des interprétations contradictoires du paragraphe 220(3.1) de la Loi. Ces interprétations donnent lieu à des résultats fort différents en ce qui concerne les faits de l'espèce.

[11] Les interprétations contradictoires que donnent les parties du paragraphe 220(3.1) ne concernent qu'une partie de la disposition et portent en particulier sur la phrase « montant [...] d'intérêts payable [...] pour [une] année d'imposition » (*interest payable in respect of [a] taxation year*) :

220. (3.1) Le ministre peut, au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de l'année d'imposition d'un contribuable... renoncer à tout ou partie d'un montant ...*d'intérêts payable*... par le contribuable... en application de la présente loi *pour cette année d'imposition*... [Non souligné dans l'original.]

220. (3.1) The Minister may, on or before the day that is ten calendar years after the end of a taxation year of a taxpayer... waive or cancel all or any portion of any ...*interest...payable*... by the taxpayer... *in respect of that taxation year*.... [emphasis added]

(1) L'interprétation proposée par M. Bozzer

[12] M. Bozzer soutient que « montant [...] d'intérêts payable [...] pour [une] année d'imposition » signifie tout intérêt accumulé sur une dette fiscale au cours d'une année d'imposition. Selon lui, le paragraphe 220(3.1) autorise le ministre à exercer son pouvoir discrétionnaire d'annuler les intérêts accumulés au cours de toute année d'imposition se terminant dans les dix ans précédant la demande d'allègement du contribuable, indépendamment du moment où la dette fiscale sous-jacente a pris naissance.

[13] Se fondant sur cette interprétation, M. Bozzer analyse les faits de la présente affaire comme suit. Il avait une dette fiscale pour les années d'imposition 1989 et 1990. Les intérêts sur cette dette se sont accumulés au cours de chaque année d'imposition ultérieure. Le 6 décembre 2005, il a demandé au ministre l'annulation des intérêts. Selon lui, le paragraphe 220(3.1) autorise le ministre à annuler tout intérêt accumulé au cours des dix années d'imposition précédant sa demande, soit du 1^{er} janvier 1995 au 31 décembre 2004. Suivant cette analyse, le fait que la dette fiscale ait pris naissance en 1989 et 1990 n'est pas pertinent.

(2) L'interprétation du ministre

[14] Le ministre ne partage pas cet avis. Il soutient que « montant [...] d'intérêts payable [...] pour [une] année d'imposition » signifie tout intérêt accumulé sur une dette fiscale qui a pris naissance au cours de l'année d'imposition en question. Par conséquent, le ministre ne peut exercer son pouvoir discrétionnaire de renoncer aux intérêts exigibles en vertu de la Loi que si un contribuable en fait la demande dans les dix années civiles suivant la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle la dette fiscale sous-jacente a pris naissance.

[15] Dans le cas de M. Bozzer, la dette fiscale sous-jacente a pris naissance en 1989 et en 1990. Suivant l'interprétation du ministre, M. Bozzer avait jusqu'au 31 décembre 1999 pour demander l'annulation des intérêts accumulés sur sa dette fiscale de 1989, et jusqu'au 31 décembre 2000 quant à celle de 1990.

[16] Ainsi, le ministre prétend qu'en l'espèce la loi ne lui confère aucun pouvoir lui permettant d'examiner la demande de renonciation aux intérêts présentée par M. Bozzer. La demande de M. Bozzer a été déposée le 6 décembre 2005. Selon l'interprétation faite par le ministre, elle a été déposée presque cinq ans trop tard.

D. Démarche à adopter pour interpréter les dispositions législatives en matière fiscale

[17] Dans l'arrêt *Hypothèques Trustco Canada c. Canada* [2005] 2 R.C.S. 601, 2005 CSC 54, au paragraphe 10, la Cour suprême du Canada a énoncé la façon dont les lois fiscales doivent être interprétées :

L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation. Par contre, lorsque les mots utilisés peuvent avoir plus d'un sens raisonnable, leur sens ordinaire joue un rôle moins important. L'incidence relative du sens ordinaire, du contexte et de l'objet sur le processus d'interprétation peut varier, mais les tribunaux doivent, dans tous les cas, chercher à interpréter les dispositions d'une Loi comme formant un tout harmonieux.

La Cour suprême a ensuite observé (au paragraphe 13) que la Loi « demeure un instrument dominé par des dispositions explicites qui prescrivent des conséquences particulières et commandent une interprétation largement textuelle ». Toutefois là où le texte est équivoque, « il peut devenir nécessaire de se référer davantage au contexte et à l'objet de la Loi » : arrêt *Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)* [2006] 1 R.C.S. 715, par. 22.

E. L'interprétation du texte du paragraphe 220(3.1)

[18] Les observations des parties sur la façon dont le paragraphe 220(3.1) devrait être interprété, résumées ci-dessus, m'ont convaincu que le texte est ambigu. Les mots « montant [...] d'intérêts payable [...] pour [une] année d'imposition », analysés séparément, peuvent vraisemblablement conférer chacune des significations suggérées par les parties.

[19] Dans ses observations sur la façon dont le paragraphe 220(3.1) devrait être interprété, le ministre soutient qu'une décision antérieure de la Cour porte directement sur ce sujet :

Montgomery c. M.R.N., 95 D.T.C. [1995] 3 C.T.C. 196.

[20] Selon moi, il faut faire une distinction entre l'arrêt *Montgomery* et le présent appel. Dans l'arrêt *Montgomery*, la Cour n'a pas interprété le texte du paragraphe 220(3.1) dont il est question en l'espèce. Elle a plutôt interprété une disposition transitoire concernant le paragraphe 220(3.1) : L.C. 1993, ch. 24, paragraphe 127(5). Cette disposition transitoire limitait l'application du paragraphe 220(3.1) aux « années d'imposition 1985 et suivantes ». La Cour a simplement conclu (au paragraphe 11) que le pouvoir discrétionnaire du ministre de renoncer à l'intérêt payable par ailleurs en vertu de la Loi pour une année d'imposition était limité à l'année d'imposition 1985 ou à une année d'imposition subséquente à celle-ci. L'arrêt *Montgomery* ne fournit aucune indication sur la question d'interprétation dont nous sommes saisis en l'espèce.

[21] Puisqu'en l'espèce le texte est équivoque, nous devons, conformément à l'arrêt *Placer Dome*, précité, par. 22, nous « référer davantage » à l'objet du paragraphe 220(3.1) et à son contexte.

F. L'objet du paragraphe 220(3.1)

(1) Quel est l'objet de la disposition?

[22] Le paragraphe 220(3.1) est l'une des nombreuses dispositions de la Loi qui prévoit un allègement pour les contribuables. Adopté en 1991, il faisait partie de ce qu'on a appelé les « dispositions d'équité ». Le ministre a expliqué comme suit l'objet sous-jacent de ces dispositions :

La législation donne à l'ARC la capacité d'administrer le régime de l'impôt sur le revenu de façon équitable et raisonnable en aidant les contribuables à régler des problèmes qui se présentent indépendamment de leur volonté et en permettant d'adopter une approche axée sur le bon sens dans le cas de personnes qui, en raison de problèmes personnels ou de circonstances indépendantes de leur volonté, n'ont pas pu satisfaire à une exigence législative aux fins de l'impôt sur le revenu.

The legislation gives the CRA the ability to administer the income tax system fairly and reasonably by helping taxpayers to resolve issues that arise through no fault of their own, and to allow for a common-sense approach in dealing with taxpayers who, because of personal misfortune or circumstances beyond their control, could not comply with a statutory requirement for income tax purposes.

Voir la *Circulaire d'information 07-1*, « Dispositions d'allègement pour les contribuables », 31 mai 2007, paragraphe 8.

[23] En droit, les circulaires d'information de l'Agence du revenu du Canada ne sont rien de plus que des énoncés de politique administrative. Elles ne déterminent pas de façon définitive la signification d'une disposition de la Loi.

[24] Or, en l'espèce, le sens ordinaire du paragraphe 220(3.1) appuie la description de l'objet dans l'extrait ci-dessus, et rien dans l'historique du paragraphe 220(3.1) ou dans les dispositions qui y sont liées ne permet d'en douter. De fait, en 2004, le ministère des Finances l'a confirmé. Il a déclaré que le paragraphe 220(3.1) autorisait le ministre à renoncer aux intérêts ou aux pénalités « dans les cas où des circonstances échappant au contrôle du contribuable, comme une maladie ou un désastre naturel, ont empêché que la déclaration de revenus soit produite à temps » : Ministère des Finances du Canada, Budget 2004, Plan budgétaire, 23 mars 2004, annexe 9, page 375.

[25] Par conséquent, je suis prêt à accepter que l'objet décrit dans le passage ci-dessus est celui que poursuit le paragraphe 220(3.1).

(2) Appréciation des interprétations contradictoires des parties au regard de l'objet du paragraphe 220(3.1)

[26] L'une de façon d'apprécier les interprétations contradictoires des parties consiste à imaginer des situations de fait auxquelles le paragraphe 220(3.1) pourrait s'appliquer, puis à appliquer le paragraphe 200(3.1) à ces situations et à examiner les résultats, et enfin à comparer ces résultats à l'objet visé par le paragraphe 220(3.1).

[27] À cette fin, j'examinerai deux situations.

Situation A

[28] Supposons que le contribuable soit tenu de verser des acomptes provisionnels au cours de l'année d'imposition X, mais qu'il ne le fait pas. Il produit sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition X à temps, mais omet de payer la dette fiscale qui en découle.

[29] Au cours de l'année d'imposition X + 1, le ministre fixe l'impôt à payer pour l'année d'imposition X, ainsi que les intérêts accumulés, incluant les intérêts sur les acomptes provisionnels non versés pour l'année d'imposition X. Plus tard, le contribuable décide de demander l'annulation des intérêts accumulés sur les acomptes provisionnels non payés pour l'année d'imposition X.

[30] Dans cette situation, l'interprétation du paragraphe 220(3.1) du ministre et celle de M. Bozzer permettront de conclure que le contribuable doit présenter sa demande dans les dix ans suivant la fin de l'année d'imposition X.

Situation B

[31] Supposons que ce même contribuable soit sur le point de produire sa déclaration de revenus dans les délais pour l'année d'imposition X. Tout comme dans la situation A, le contribuable était tenu de verser des acomptes provisionnels au cours de l'année d'imposition X, mais il ne l'a pas fait.

[32] Toutefois, en janvier de l'année d'imposition X + 1, juste avant de préparer sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition X, le contribuable est grièvement blessé dans un accident de voiture. Au cours de l'année d'imposition X + 1, après un coma, plusieurs chirurgies, un long rétablissement, des ennuis de santé physique et mentale, et plusieurs années de réadaptation et de rééducation, le contribuable finit par produire sa déclaration de revenus pour l'année X.

[33] Au cours de l'année d'imposition X + 12, le ministre fixe l'impôt à payer, avec les intérêts accumulés, incluant les intérêts sur les acomptes provisionnels non payés pour l'année d'imposition X. Dans cette situation également, le contribuable décide de demander l'annulation des intérêts accumulés sur les acomptes provisionnels non payés pour l'année d'imposition X.

[34] Si on retient l'interprétation que fait le ministre du paragraphe 220(3.1), la demande d'annulation des intérêts du contribuable serait prescrite. La dette fiscale sur laquelle des intérêts se sont accumulés date de 11 ans, ce qui dépasse le délai de prescription de dix ans.

[35] Si on retient l'interprétation que fait M. Bozzer du paragraphe 220(3.1), le contribuable pourrait demander l'annulation des intérêts qui se sont accumulés au cours des 10 années d'imposition précédant sa demande.

Appréciation des situations

[36] La situation B montre que l'interprétation que fait le ministre du paragraphe 220(3.1) donne lieu à un résultat lourd de conséquences qui est contraire à l'objet du paragraphe 220(3.1) : permettre aux contribuables de demander un redressement en ce qui concerne les pénalités et les intérêts et permettre au ministre d'accorder ce redressement lorsqu'il estime juste de le faire, compte tenu de l'ensemble de la situation. Pour reprendre les termes de la *Circulaire d'information*, le paragraphe 220(3.1) est l'une des nombreuses dispositions censées permettre au ministre « d'administrer le régime de l'impôt sur le revenu de façon équitable et raisonnable en aidant les contribuables à régler des problèmes qui se présentent indépendamment de leur volonté ». En particulier, selon la *Circulaire d'information*, le paragraphe 220(3.1) est l'une des nombreuses dispositions qui favorisent « une approche axée sur le bon sens dans le cas de personnes qui, en raison de problèmes personnels ou de

circonstances indépendantes de leur volonté, n'ont pas pu satisfaire à une exigence législative aux fins de l'impôt sur le revenu ».

[37] Certes, la situation B ne risque pas de se produire souvent. Mais elle démontre bien que l'interprétation du ministre peut l'empêcher, contrairement à l'objectif du paragraphe 220(3.1), de résoudre de manière juste et raisonnable les problèmes que peuvent avoir les contribuables en raison d'une malchance personnelle ou de circonstances indépendantes de leur volonté au cours du délai de dix ans prévu par la loi.

[38] Comme le démontre la situation B, l'interprétation de M. Bozzer est plus équitable et, conséquemment, plus conforme à l'objet du paragraphe 220(3.1). Cette interprétation confère au ministre une plus grande marge de manœuvre pour remédier aux problèmes des contribuables ou aux circonstances indépendantes de leur volonté ayant pu survenir à l'intérieur du délai de dix ans prévu par la loi.

G. Le paragraphe 220(3.1), analysé en contexte

(1) Historique du paragraphe 220(3.1)

[39] Avant 2004, le paragraphe 220(3.1) ne prévoyait pas de délai de prescription de dix ans. À tout moment, un contribuable pouvait demander au ministre de renoncer aux intérêts accumulés depuis 1985. La version antérieure à 2004 du paragraphe 220(3.1) se lit comme suit :

220. (3.1) Le ministre peut, à tout moment, renoncer à tout ou partie de quelque pénalité ou intérêt payable par ailleurs par un contribuable ou une société de personnes en application de la présente loi, ou l'annuler en tout ou en partie. Malgré les paragraphes 152(4) à (5), le ministre établit les cotisations voulues concernant les intérêts et pénalités payables par le contribuable ou la société de personnes pour tenir compte de pareille annulation.

220. (3.1) The Minister may at any time waive or cancel all or any portion of any penalty or interest otherwise payable under this Act by the taxpayer or partnership and, notwithstanding subsections 152(4) to (5), such assessment of the interest and penalties payable by the taxpayer or partnership shall be made as is necessary to take into account the cancellation of the penalty or interest.

[40] En 2004, le paragraphe 220(3.1) a été modifié afin d'y inclure un délai de prescription de dix ans : L.C. 2005, ch. 19, paragraphes 48(1) et (2). C'est cette version du paragraphe 220 (3.1) qui est en litige en l'espèce et qui est ici reproduite, la modification étant en italique :

220. (3.1) Le ministre peut, *au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de l'année d'imposition d'un contribuable ou de l'exercice d'une société de personnes ou sur demande du contribuable ou de la société de personnes faite au plus tard ce jour-là*, renoncer à tout ou partie d'un montant de pénalité ou d'*intérêts payable* par ailleurs par le contribuable ou la société de personnes en application de la présente loi *pour cette année d'imposition ou cet exercice*, ou l'annuler en tout ou en partie. Malgré les paragraphes 152(4) à (5), le

220. (3.1) The Minister may, *on or before the day that is ten calendar years after the end of a taxation year of a taxpayer (or in the case of a partnership, a fiscal period of the partnership) or on application by the taxpayer or partnership on or before that day*, waive or cancel all or any portion of any penalty or *interest otherwise payable* under this Act by the taxpayer or partnership *in respect of that taxation year or fiscal period*, and notwithstanding subsections 152(4) to (5), any assessment of the interest and

ministre établit les cotisations voulues concernant les intérêts et pénalités payables par le contribuable ou la société de personnes pour tenir compte de pareille annulation. [Pas en italique dans l'original.]

penalties payable by the taxpayer or partnership shall be made that is necessary to take into account the cancellation of the penalty or interest. [emphasis added]

[41] La modification de 2004 restreint un droit dont jouissait auparavant le contribuable.

J'estime que, dans ce cas particulier, il incombait au législateur de rédiger clairement le texte imposant la restriction et que tout doute devrait être résolu en faveur du contribuable. Je signale l'extrait suivant du jugement du juge Estey dans l'arrêt *Morguard Properties Ltd. c. la Ville de Winnipeg*, [1983] 2 R.C.S. 493, à la page 509 :

[...] pour porter atteinte aux droits d'un administré, que ce soit à titre de contribuable ou à un autre titre, les tribunaux exigent que le législateur le fasse de façon expresse. La diminution de ces droits peut ne pas avoir été législativement voulue ou même être accidentelle, mais les cours doivent trouver dans la loi des termes exprès pour conclure que ces droits ont été diminués.

[42] Les termes choisis par le législateur sont ambigus. À mon avis, dans ce cas particulier, cette ambiguïté doit être résolue en faveur du contribuable.

(2) Notes techniques du ministre

[43] Le ministre a avancé que certaines notes techniques publiées lors de la modification apportée en 2004 au paragraphe 220(3.1) sont pertinentes pour l'interprétation de ce dernier. Le ministre prétend que ces notes révèlent que le délai de prescription de dix ans a été adopté en 2004 parce qu'on craignait que [TRADUCTION] « surviennent des problèmes administratifs si le

ministre devait vérifier les demandes remontant à 1985 » (Mémoire des faits et du droit du ministre, paragraphe 44).

[44] Le ministre affirme que si l'interprétation de M. Bozzer est adoptée, il pourrait devoir vérifier des renseignements pertinents pour toute année d'imposition antérieure, pouvant même précéder 1985, dans la mesure où les intérêts se seraient accumulés au cours des dix dernières années.

[45] Cette explication ne me paraît pas plausible pour justifier le délai de prescription de dix ans prévu au paragraphe 220(3.1).

[46] Il se peut que cette explication soit valable pour d'autres dispositions ayant été modifiées afin d'inclure un délai de prescription de dix ans. Par exemple, un contribuable pourrait essayer de recourir au paragraphe 152(4.2) pour demander une déduction à l'égard d'une dépense d'entreprise engagée il y a 15 ans. Dans ce contexte, l'ajout d'un délai de prescription de dix ans à ce paragraphe élimine les « problèmes administratifs ». De même, un contribuable pourrait essayer de se fonder sur le paragraphe 220(3.2) pour exercer un choix qui aurait dû être exercé 15 ans plus tôt. Le choix remonte à tant d'années qu'on pourrait s'attendre à ce que le ministre se heurte à des « problèmes administratifs ».

[47] Or, le délai de prescription de dix ans prévu au paragraphe 220(3.1) n'est pas nécessaire pour éliminer les « problèmes administratifs ». En vertu du paragraphe 220(3.1), tant avant

qu'après 2004, lorsqu'il se demande s'il doit accorder un redressement, le ministre ne doit connaître que le montant initial de la dette fiscale sur laquelle courent les intérêts, ainsi que le montant des versements effectués et la date à laquelle ils l'ont été. De là, les intérêts sont déterminés grâce à un calcul mathématique. Rien n'indique que cela pose un « problème administratif » et rien dans le dossier ne permet de conclure à l'existence d'un tel problème.

[48] J'aimerais également signaler que, selon l'arrêt *Montgomery*, précité, le ministre ne peut jamais être tenu de considérer les années antérieures à 1985 lorsqu'il examine une demande fondée sur le paragraphe 220(3.1).

(3) Le Programme des divulgations volontaires du ministre

[49] M. Bozzer fait valoir que le Programme des divulgations volontaires du ministre constitue une autre raison pour laquelle la Cour devrait retenir son interprétation.

[50] Le Programme des divulgations volontaires est une politique (*Circulaire d'information IC00-1R2*) de l'Agence du revenu du Canada, et non pas un texte législatif. Selon cette politique, les contribuables peuvent faire une divulgation afin de corriger des renseignements inexacts ou incomplets ou de communiquer des renseignements qui ne l'auraient pas été dans le passé. Si l'Agence du revenu du Canada estime que la divulgation du contribuable répond aux conditions de la politique, elle ne lui imposera aucune pénalité et ne le poursuivra pas relativement aux renseignements divulgués.

[51] M. Bozzer soutient que le pouvoir du ministre d'exonérer le contribuable d'une pénalité dans un tel cas est conféré par le paragraphe 220(3.1) de la Loi et par nulle autre disposition. Il fait ensuite référence au paragraphe 13 de la politique, qui décrit exactement quelles pénalités peuvent être annulées :

[13] Pour les demandes relatives à l'impôt sur le revenu présentées le 1^{er} janvier 2005 ou après, la capacité du ministre d'accorder un allègement est limitée à l'année au cours de laquelle la demande est produite. Par exemple, dans une demande relative à l'impôt sur le revenu présentée le 1^{er} mai 2007, la restriction s'appliquerait afin qu'un allègement ne soit offert que pour les années d'imposition 1997 et les années suivantes.

M. Bozzer fait observer que cela est compatible avec son interprétation du paragraphe 220(3.1) et non avec celle du ministre.

[52] Cependant, les déclarations de principe ne déterminent pas le sens juridique d'une disposition législative. Je ne crois pas que les observations de M. Bozzer sur le Programme des divulgations volontaires soient utiles pour l'interprétation correcte du paragraphe 220(3.1) de la Loi.

(4) Le pouvoir du législateur de rédiger des dispositions législatives qui atteignent l'objet souhaité

[53] Le ministre voudrait que le paragraphe 220(3.1) ait un effet prospectif, de sorte que le délai de dix ans commence à courir à compter de l'année au cours de laquelle la dette fiscale a

pris naissance.

[54] Comme je l'ai indiqué ci-dessus, le libellé du paragraphe 220(3.1) n'indique pas clairement que la disposition devrait avoir un effet prospectif.

[55] Or, il ne fait aucun doute que le législateur sait comment rédiger une disposition ayant un effet prospectif. Par exemple, il a employé dans une autre disposition de l'article 220, à savoir le paragraphe 220(3.201), un libellé qui crée manifestement un effet prospectif :

220. (3.201) Sur demande d'un contribuable, le ministre peut proroger le délai pour faire le choix prévu à l'article 60.03, ou permettre que ce choix soit modifié ou annulé, si les conditions suivantes sont réunies :

a) la demande est présentée au plus tard le jour qui suit de trois années civiles la date d'échéance de production qui est applicable au contribuable pour l'année d'imposition visée par le choix;

b) le contribuable réside au Canada à celui des moments suivants qui est applicable :

(i) s'il est décédé au moment de la demande, le moment immédiatement avant son

220. (3.201) On application by a taxpayer, the Minister may extend the time for making an election, or grant permission to amend or revoke an election, under section 60.03 if

(a) the application is made on or before the day that is three calendar years after the taxpayer's filing-due date for the taxation year to which the election applies; and

(b) the taxpayer is resident in Canada

(i) if the taxpayer is deceased at the time of the application, at the time that is immediately

décès,

before the taxpayer's death, or

(ii) sinon, le moment
de la demande.

(ii) in any other case, at
the time of the
application.

[56] Si le législateur avait voulu donner au paragraphe 220(3.1) un effet prospectif, il savait assurément comment le rédiger. Or, il ne l'a pas fait. Il s'agit là d'un motif qui vient étayer l'interprétation que propose M. Bozzer.

(5) Effets sur les autres dispositions de la Loi ou sur son application

[57] L'adoption par la Cour de l'interprétation du paragraphe 220(3.1) proposée par M. Bozzer aurait-elle des effets non désirés ou non souhaitables sur les autres dispositions de la Loi ou sur son application? Dans l'affirmative, cela pourrait être une indication des intentions du législateur quant au paragraphe 220(3.1). Toutefois, dans ses observations écrites ou orales, le ministre n'a pas décrit ces effets.

H. Conclusion

[58] Pour les motifs qui précèdent, je souscris à l'interprétation du paragraphe 220(3.1) de la Loi proposée par M. Bozzer.

[59] En conséquence, la Loi confère au ministre le pouvoir d'annuler les intérêts sur les dettes fiscales de M. Bozzer pour les années 1989 et 1990, dans la mesure où ces intérêts se sont

accumulés au cours des dix années d'imposition précédant la demande qu'il a présentée au ministre en vue de faire annuler les intérêts en vertu du paragraphe 220(3.1) de la Loi. La demande de M. Bozzer a été déposée le 6 décembre 2005.

[60] Par conséquent, dans les circonstances de la présente affaire, les intérêts visés par la demande de M. Bozzer sont les intérêts accumulés, en vertu de la loi, entre le 1^{er} janvier 1995 et le 31 décembre 2004.

I. Conclusion proposée

[61] Par conséquent, j'accueillerais l'appel, j'annulerais le jugement de la Cour fédérale, j'accueillerais la demande de contrôle judiciaire de M. Bozzer et je renverrais sa demande d'annulation des intérêts au ministre pour réexamen conformément aux présents motifs, le tout avec dépens en faveur de M. Bozzer devant notre Cour et devant la Cour fédérale.

« David Stratas »

j.c.a.

« Je suis d'accord,
Karen Sharlow, j.c.a. »

« Je suis d'accord,
Johanne Trudel, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme
Édith Malo, LL.B.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-97-10

**APPEL D'UN JUGEMENT DE MONSIEUR LE JUGE SHORE) DATÉ DU
11 FÉVRIER 2010, N° T-826-08**

INTITULÉ : Ronnie Louis Bozzer c. Sa
Majesté la Reine du chef du
Canada (représentée par le
ministre du Revenu national, en
sa qualité de ministre responsable
de la *Loi de l'impôt sur le
revenu*), l'Agence du revenu du
Canada et le procureur général
du Canada.

LIEU DE L'AUDIENCE : Victoria (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 1^{er} décembre 2010

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE STRATAS

Y ONT SOUSCRIT : LA JUGE SHARLOW
LA JUGE TRUDEL

DATE : Le 2 juin 2011

COMPARUTIONS :

David E. Spiro
Angelo Gentile

POUR M. BOZZER

Michael Taylor

POUR L'INTIMÉ

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Fraser Milner Casgrain s.r.l.
Toronto (Ontario)

POUR M. BOZZER

Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada

POUR L'INTIMÉ