

Cour d'appel  
fédérale



CANADA

Federal Court  
of Appeal

**Date : 20110922**

**Dossier : A-315-10**

**Référence : 2011 CAF 265**

**CORAM : LA JUGE SHARLOW  
LA JUGE LAYDEN-STEVENSON  
LE JUGE STRATAS**

**ENTRE :**

**PAUL LUBEGA-MATOVU**

**appellant**

**et**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**intimée**

Audience tenue à Toronto (Ontario), le 20 septembre 2011

Jugement rendu à Toronto (Ontario), le 22 septembre 2011

**MOTIFS DU JUGEMENT :**

**LA JUGE SHARLOW**

**Y ONT SOUSCRIT :**

**LA JUGE LAYDEN-STEVENSON  
LE JUGE STRATAS**

Cour d'appel  
fédérale



Federal Court  
of Appeal

**Date : 20110922**

**Dossier : A-315-10**

**Référence : 2011 CAF 265**

**CORAM : LA JUGE SHARLOW  
LA JUGE LAYDEN-STEVENSON  
LE JUGE STRATAS**

**ENTRE :**

**PAUL LUBEGA-MATOVU**

**appellant**

**et**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**intimée**

**MOTIFS DU JUGEMENT**

**LA JUGE SHARLOW**

[1] La Cour est saisie de l'appel d'un jugement par lequel la Cour canadienne de l'impôt a rejeté l'appel de M. Lubega-Matovu à l'encontre de nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.) pour les années 2004 et 2005. La juge Campbell a rendu le jugement à l'audience le 30 avril 2010 après une journée de procès ayant eu lieu le jour précédent (2010 CCI 291).

Contexte

[2] Lorsqu'il a déposé ses déclarations de revenus à l'égard des années 2004 et 2005, M. Lubega-Matovu a déclaré un revenu d'emploi duquel il a déduit des pertes locatives de 2 402 \$ (2004) et de 2 717 \$ (2005) au titre de la location de chambres dans sa propre maison, ainsi que des pertes d'entreprise de 21 305 \$ (2004) et de 24 673 \$ (2005). Au cours de ces années, M. Lubega-Matovu travaillait à temps plein comme vérificateur à l'Agence du revenu du Canada. M. Lubega-Matovu déclare qu'à cette époque il exploitait également cinq entreprises dans les domaines suivants : la commercialisation d'une [TRADUCTION] « technologie relative à une forme de panneau » en Afrique, la commercialisation de génératrices en Afrique, la commercialisation de produits vitaminés (Market America), la commercialisation de vêtements dans un marché aux puces appelé MidTown Flea Market et la vente d'assurance-vie moyennant commission (Primerica).

[3] Après avoir fait l'objet d'une vérification, M. Lubega-Matovu a reçu une nouvelle cotisation dans laquelle on lui refusait la déduction de plusieurs dépenses qu'il avait réclamées. Ses pertes locatives lui étaient refusées intégralement parce qu'en louant des chambres dans sa résidence, il n'exploitait pas une entreprise commerciale, mais tentait plutôt de payer les frais de sa résidence. La plupart des déductions qu'il avait réclamées à l'égard de ses entreprises étaient refusées parce que les dépenses n'avaient pas été engagées ou, subsidiairement, parce qu'elles n'avaient pas été engagées en vue de gagner un revenu d'entreprise. Les nouvelles cotisations prévoyaient aussi des pénalités de 2 629,77 \$ pour 2004 et de 3 319,49 \$ pour 2005, conformément au paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le dossier ne permet pas d'établir clairement le motif pour lequel ces pénalités ont été imposées.

[4] Il semble qu'au moment de la vérification le ministre ait estimé que toutes les dépenses d'entreprise que réclamait M. Lubega-Matovu concernaient Market America, Primerica et MidTown Flea Market. Le dossier ne permet pas d'établir de façon précise à quel moment le ministre a été informé ou aurait dû savoir que M. Lubega-Matovu réclamait également des dépenses pour la commercialisation d'une technologie relative à une forme de panneau et de génératrices en Afrique, mais à mon avis, cela importe peu en l'espèce.

[5] M. Lubega-Matovu a déposé un avis d'opposition. Après avoir examiné les motifs d'opposition, le ministre a confirmé que les pertes locatives n'étaient pas déductibles, mais il a établi de nouvelles cotisations dans lesquelles il autorisait la déduction de certaines dépenses d'entreprise antérieurement refusées et réduisait les pénalités, les ramenant à 589,61 \$ pour 2004 et à 552,14 \$ pour 2005. Il s'agit là des nouvelles cotisations à l'égard desquelles M. Lubega-Matovu a interjeté appel à la Cour de l'impôt.

[6] Le tableau ci-dessous est un résumé des montants nets correspondant aux dépenses d'entreprise dont la déduction a été refusée, lesquels figurent dans les nouvelles cotisations faisant l'objet de l'appel (voir le paragraphe 13 de la réponse de la Couronne déposée à la Cour de l'impôt) :

	<u>Market America</u>		<u>Primerica</u>		<u>MidTown</u>
	<u>2004 (\$)</u>	<u>2005 (\$)</u>	<u>2004 (\$)</u>	<u>2005 (\$)</u>	<u>2004 (\$)</u>
<u>Dépenses refusées</u>					
Publicité	100	450		600	
Intérêts			5 020	2 070	
Voiture			5 651	6 201	
Frais			6 000	5 000	
Repas, divertissement	300	79	125	300	
Taxe d'affaires, permis		240	600	300	
Déplacements	1 500				
Frais juridiques, comptabilité		312			
Téléphone, services publics			265		
Allocation du coût en capital			600	<u>420</u>	
Autres dépenses	<u>850</u>	<u>1 750</u>	<u>50</u>		<u>1 440</u>
Total	<u>2 750</u>	<u>2 831</u>	<u>18 311</u>	<u>14 891</u>	<u>1 440</u>
<u>Autres dépenses supplémentaires</u>					
Bureau			191	1	
Taxe d'affaires, permis	110				
Allocation du coût en capital	140	216			
Coût des marchandises vendues	3 267	4 367			
Voiture	<u>1 200</u>	<u>1 200</u>			
Total	<u>4 717</u>	<u>5 783</u>	<u>191</u>	<u>1</u>	
Rajustement des dépenses nettes	<u>+ 1 967</u>	<u>+ 2 952</u>	<u>- 18 120</u>	<u>- 14 890</u>	<u>- 1 440</u>
Part de l'appelant	<u>+ 1 180</u>	+ 2 361			
Dépenses non identifiées refusées		<u>- 5 805</u>			
Montant net des déductions refusées	<u>+ 1 180</u>	<u>- 3 444</u>	<u>- 18 120</u>	<u>- 14 890</u>	<u>- 1 440</u>

[7] Les appels à la Cour de l'impôt ont été déposés sous le régime de la procédure informelle. M. Lubega-Matovu s'est représenté lui-même. Les appels ont été rejetés, essentiellement parce que la juge a conclu que M. Lubega-Matovu avait présenté une preuve si floue qu'elle ne permettait pas d'établir que le ministre avait refusé à tort les dépenses d'entreprise en cause. Voici ce que la juge a déclaré au paragraphe 18 de ses motifs :

[TRADUCTION] La présente audience a duré une journée complète et je dois avouer qu'à la fin de celle-ci, j'avais le sentiment de n'avoir entendu que des vérités

partielles, des éléments de preuves contradictoires, sans que jamais l'appelant n'ait présenté l'ombre d'une preuve pour corroborer le fait que ces dépenses étaient réellement liées à ses activités commerciales.

[8] La juge a également maintenu les pénalités parce qu'elle a conclu (au paragraphe 32 de ses motifs) que le ministre s'était acquitté du fardeau d'établir que M. Lubega-Matovu avait commis une faute lourde lors du dépôt de ses déclarations de revenus.

### Appel

[9] Les motifs d'appel entrent dans trois catégories. M. Lubega-Matovu allègue ce qui suit : (1) qu'il y a eu manquement à l'équité procédurale dans le déroulement du procès, (2) que des erreurs de fait manifestes et dominantes ont été commises, (3) qu'il y a eu erreur de droit parce que les pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* n'ont pas été annulées.

### Premier motif d'appel : l'équité procédurale

[10] M. Lubega-Matovu soutient qu'il n'a pas pleinement eu la possibilité de faire valoir sa cause parce que la juge était trop occupée à terminer le procès à l'intérieur de la journée prévue, que la juge avait promis de ne pas être influencée par la vérificatrice et n'avait pas tenu cette promesse en accordant du poids au témoignage de la vérificatrice appelée par la Couronne, et que la juge avait tranché l'affaire en s'appuyant sur des faits qui n'avaient pas été invoqués dans les actes de procédure et que M. Lubega-Matovu n'avait pas eu la possibilité raisonnable d'expliquer.

a) La possibilité pour l'appelant de faire valoir sa cause

[11] Il ressort de mon examen de la transcription et du volumineux dossier documentaire produit par M. Lubega-Matovu devant la Cour de l'impôt que ce dernier a eu pleinement la possibilité de présenter tous les documents et toutes les explications qu'il souhaitait présenter. La juge l'a en effet invité à plusieurs reprises à accélérer les choses, mais c'était parce qu'il était tellement empêtré dans ses documents que l'instance risquait d'être irrémédiablement paralysée. Rien dans le dossier ne saurait permettre à la Cour de conclure raisonnablement que M. Lubega-Matovu n'avait pu dire ce qu'il souhaitait dire.

b) L'acceptation par la juge du témoignage de la vérificatrice

[12] Environ à mi-procès, M. Lubega-Matovu a déclaré craindre que la juge ne s'appuie sur ce que la vérificatrice avait indiqué dans son rapport de vérification (qui n'a pas été présenté en preuve ni versé au dossier). La juge a déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION] [...] [II] s'agit de votre audience; je prends une décision de façon indépendante. Je ne suis pas influencée par qui que ce soit, d'accord – encore moins par les vérificateurs.

[13] L'avocat de M. Lubega-Matovu a prétendu que ce dernier pouvait avoir raisonnablement compris que cette déclaration constituait une promesse d'ignorer le témoignage de la vérificatrice. Il soutient que cela pourrait l'avoir incité à ne pas produire de preuve visant à réfuter certains points soulevés par la vérificatrice. Plus précisément, la vérificatrice a indiqué qu'elle ne pouvait pas préciser dans quelle mesure les dépenses de voiture réclamées par M. Lubega-Matovu étaient liées à ses activités commerciales et que celui-ci n'avait pas fourni les listes de clients qui lui auraient permis de confirmer qu'il avait rencontré des clients.

[14] Ce motif d'appel doit être rejeté parce qu'il est fondé sur une interprétation déraisonnable de l'observation de la juge. De toute évidence, la juge tentait d'expliquer en termes clairs qu'elle trancherait l'affaire de façon impartiale en s'appuyant sur la preuve dont elle disposait. Cette remarque ne saurait raisonnablement être interprétée comme étant une promesse d'ignorer ou de rejeter le témoignage sous serment de la vérificatrice.

[15] De plus, rien ne démontre que M. Lubega-Matovu a interprété l'observation de la juge comme le laisse entendre son avocat. À ce propos, M. Lubega-Matovu a eu l'autorisation de présenter un affidavit comme nouvel élément de preuve dans le présent appel. Son affidavit figure au dossier, mais ne fait nulle mention de l'observation de la juge.

c) La décision repose-t-elle sur des faits qui n'ont pas été invoqués?

[16] L'avocat de M. Lubega-Matovu a fait valoir que la juge avait rejeté l'appel parce que M. Lubega-Matovu n'avait aucune attente raisonnable de profit et qu'il avait omis de tenir les livres et registres nécessaires, mais il ne s'agit pas là des raisons pour lesquelles les nouvelles cotisations visées par l'appel ont été établies. Ce motif d'appel est sans fondement. Comme je l'ai mentionné ci-dessus, la raison principale pour laquelle la juge a rejeté l'appel était qu'aucune des déductions refusées n'avait été étayée, et c'est essentiellement ce sur quoi reposent les nouvelles cotisations.

d) Autres points concernant l'équité procédurale

[17] Dans ses observations au sujet de l'équité procédurale, l'avocat de M. Lubega-Matovu a insisté sur le fait que celui-ci s'était représenté lui-même devant la Cour de l'impôt et qu'il



n'avait aucune expérience devant les tribunaux. Il manquait manifestement d'expérience, mais il en est ainsi de la plupart des appelants qui interjettent appel à la Cour de l'impôt selon la procédure informelle sans recourir aux services d'un avocat. Bien que les principes d'équité procédurale soient les mêmes pour toutes les parties à un litige, qu'elles soient représentées ou non, les juges peuvent accorder aux parties qui se représentent elles-mêmes, et ils le font souvent, plus de latitude qu'ils n'en accorderaient à des avocats. C'est assurément ce qui s'est produit en l'espèce. Le dossier indique que la juge a fait des efforts particuliers pour expliquer la procédure régissant le procès à M. Lubega-Matovu et qu'elle lui a accordé beaucoup de latitude en lui permettant de présenter des éléments de preuve documentaire peu ou pas pertinents, malgré les objections de l'avocat.

[18] L'avocat prétend également que M. Lubega-Matovu était, pour des raisons personnelles, particulièrement stressé le jour de l'audience devant la Cour de l'impôt. Or, rien ne démontre que la juge a été informée de ces circonstances particulières ni qu'elle a été saisie d'une demande visant à obtenir un ajournement ou toute autre mesure.

#### Deuxième motif d'appel : l'erreur manifeste et déterminante

[19] J'estime qu'il n'est pas nécessaire de commenter chaque erreur factuelle alléguée par M. Lubega-Matovu, mais je ferai cinq observations.

[20] Premièrement, au paragraphe 29 de ses motifs, la juge a déclaré qu'une grande partie de la preuve présentée par M. Lubega-Matovu était contradictoire et insuffisamment cohérente pour qu'elle puisse tirer des conclusions. Après avoir examiné le dossier, je suis d'accord avec cette

description de la preuve. Même en tenant compte du fait que M. Lubega-Matovu ne pouvait pas compter sur l'aide d'un avocat devant la Cour de l'impôt, il était particulièrement difficile de suivre son témoignage ou de comprendre la méthode qu'il avait suivie, s'il en est une, pour établir ses dépenses et la façon dont elles devraient être réparties entre ses diverses activités commerciales.

[21] Deuxièmement, la juge n'a pas commis d'erreur en faisant observer que M. Lubega-Matovu n'avait pas tenu les livres et registres nécessaires, pas plus qu'elle n'a commis d'erreur lorsqu'elle a pris cette omission en compte pour conclure que sa preuve n'était pas fiable.

[22] Troisièmement, la juge n'a pas mal interprété ou mal apprécié l'observation de M. Lubega-Matovu selon laquelle [TRADUCTION] « nous (désignant apparemment les gens d'affaires en Afrique) ne faisons des affaires comme vous ». Dans le contexte où elle a été faite, il était raisonnable que la juge interprète cette observation comme une tentative de M. Lubega-Matovu d'expliquer son mode de fonctionnement, y compris l'absence de documents appropriés. Cette explication a été rejetée avec raison.

[23] Quatrièmement, la juge n'a commis aucune erreur en concluant que M. Lubega-Matovu n'avait pas réussi à prouver quel pourcentage de ses dépenses de voiture était engagé à des fins commerciales. Il était raisonnablement loisible à la juge de tirer cette conclusion eu égard au dossier.

[24] Cinquièmement, la juge n'a pas commis d'erreur en mentionnant que la locataire de M. Lubega-Matovu n'avait pas été appelée comme témoin. L'explication offerte par M. Lubega-Matovu n'a rien changé au fait qu'elle n'avait pas été appelée. Plus important encore, son absence n'a pas rendu plus fiable ou probante la preuve de M. Lubega-Matovu concernant les pertes locatives réclamées.

### Pénalités

[25] La contestation de M. Lubega-Matovu concernant les pénalités repose essentiellement sur l'allégation que les faits exposés dans les actes de procédure soumis par la Couronne à la Cour de l'impôt ne sont pas suffisants pour justifier l'imposition des pénalités, puisqu'en vertu du paragraphe 163(3), il incombe au ministre d'établir les faits justifiant la cotisation.

[26] Les actes de procédure de la Couronne sur ce point sont brefs. La Couronne y fait valoir que les pénalités (qui ont été établies de nouveau après l'opposition) ont été imposées pour le motif suivant (non souligné dans l'original) :

[TRADUCTION]

15. Dans le calcul des pénalités pour les années d'imposition 2004 et 2005, le ministre s'est appuyé sur les autres faits suivants :

- a) en réclamant des dépenses de voiture qu'il n'a pas engagées au cours des années d'imposition 2004 et 2005, l'appelant a sciemment, ou dans des circonstances équivalant à la faute lourde, fait [...] de fausses déclarations [...] dans ses déclarations de revenus à l'égard des années d'imposition 2004 et 2005.

[27] Il ressort clairement de ce qui précède que les pénalités portaient sur les dépenses de voiture que M. Lubega-Matovu réclamait à titre de déduction, mais qu'il n'avait pas engagées.

[28] La Couronne a soutenu qu'il convenait d'interpréter le paragraphe 15a) de sa réponse comme signifiant que les pénalités portaient sur les dépenses de voiture dont M. Lubega-Matovu réclamait la déduction, mais qu'il n'avait pas engagées en vue de gagner un revenu d'entreprise. Je ne peux accepter cette interprétation du paragraphe 15a) parce qu'elle est incompatible avec les termes employés. Si les pénalités avaient été imposées pour le motif indiqué par l'avocate, les actes de procédure auraient très bien pu l'indiquer.

[29] Il ressort clairement d'une interprétation du paragraphe 15a) fondée exclusivement sur son libellé que les pénalités ont été imposées parce que les faits allégués dans les actes de procédure n'étaient pas étayés par le dossier. En effet, la propre preuve de la Couronne est incompatible avec les faits allégués. La Couronne a appelé la vérificatrice comme témoin. La transcription fait état de l'échange suivant survenu au cours de son interrogatoire principal (non souligné dans l'original) :

[TRADUCTION]

Q. En ce qui concerne la dépense d'entreprise pour l'utilisation de la voiture, quelle était votre conclusion?

R. Nous avons eu beaucoup de difficultés à déterminer quelle était son utilisation à des fins commerciales. Nous ne contestons pas le fait qu'il a dépensé l'argent, nous ne contestons pas le nombre de kilomètres parcourus; nous avons besoin de clarifier ce qui était utilisé à des fins commerciales.

[30] J'accueillerais l'appel en ce qui a trait aux pénalités.

### Conclusion

[31] Pour ces motifs, j'accueillerais l'appel en partie, j'annulerais le jugement de la Cour de l'impôt et j'accueillerais les appels interjetés par M. Lubega-Matovu à l'égard des nouvelles

cotisations, mais seulement en qui concerne les pénalités, qui devraient être annulées. Je renverrais les nouvelles cotisations au ministre pour qu'il en établisse de nouvelles en conformité avec les présents motifs. Comme les deux parties ont partiellement gain de cause, je n'adjugerais aucuns dépens.

« K. Sharlow »

---

j.c.a.

« Je suis d'accord  
Carolyn Layden-Stevenson, j.c.a. »

« Je suis d'accord  
David Stratas, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme  
Édith Malo, LL.B.

**COUR D'APPEL FÉDÉRALE**  
**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** A-315-10

**APPEL D'UNE ORDONNANCE DE LA JUGE DIANE CAMPBELL DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT, DATÉE DU 27 JANVIER 2011, DOSSIER DE LA COUR N° 2009-3942(IT)I**

**INTITULÉ :** PAUL LUBEGA-MATOVU c.  
SA MAJESTÉ LA REINE

**LIEU DE L'AUDIENCE :** Toronto (Ontario)

**DATE DE L'AUDIENCE :** Le 20 septembre 2011

**MOTIFS DU JUGEMENT :** LA JUGE SHARLOW

**Y ONT SOUSCRIT :** LA JUGE LAYDEN-STEVENSON  
LE JUGE STRATAS

**DATE DES MOTIFS :** Le 22 septembre 2011

**COMPARUTIONS :**

Osborne Barnwell POUR L'APPELANT

Samantha Hurst POUR L'INTIMÉE

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Osborne Barnwell POUR L'APPELANT  
Avocat  
Toronto (Ontario)

Myles J. Kirvan POUR L'INTIMÉE  
Sous-procureur général du Canada