

Dossier : 2005-563(IT)I

ENTRE :

WILLARD WOODROW WILSON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 1<sup>er</sup> décembre 2005, à Belleville (Ontario).

Devant : L'honorable juge T. O'Connor

Comparutions :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocates de l'intimée : M<sup>e</sup> Geneviève Léveillé  
M<sup>e</sup> Cheryl Cruz

---

### **JUGEMENT**

L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2003 est rejeté conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 23<sup>e</sup> jour de décembre 2005.

« T. O'Connor »

---

Juge O'Connor

Référence : 2005CCI816

Date : 20051223

Dossier : 2005-563(IT)I

ENTRE :

WILLARD WOODROW WILSON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge O'Connor**

##### Question en litige

[1] La question en litige dans le présent appel est celle de savoir si, pour l'année d'imposition 2003, l'appelant a droit à un crédit d'impôt pour frais médicaux s'élevant à 1 920,89 \$ à l'égard du coût de certains produits (les « produits »), soit 81,19 \$ pour du Vitalux et 1 839,70 \$ pour du « HMS-90 ». Au départ, l'appelant contestait également le refus de la déduction de frais de déplacement à des fins médicales, mais cette question n'est plus en litige. L'intimée (le « ministre ») allègue que le crédit a été refusé parce que les produits n'étaient pas enregistrés par un pharmacien.

##### Faits

[2] L'appelant est médecin. Les autres faits pertinents sont décrits dans les extraits suivants de la réponse du ministre à l'avis d'appel (la « réponse »).

[TRADUCTION]

1. Il admet les faits suivants qui sont mentionnés dans les lettres jointes à l'avis d'appel [...]:

- a) l'Agence des douanes et du revenu du Canada (l'« ADRC ») a refusé la déduction de frais médicaux demandée par l'appelant à l'égard du coût du « HMS-90 » et du « Vitalux » [...];
- b) le HMS-90 est considéré comme un complément alimentaire naturel, on ne peut l'acheter dans aucune pharmacie au Canada et l'appelant a acheté ce produit chez « Immunotec Research Ltd. » (« Immunotec ») [...];

[...]

- d) le HMS-90 est une substance naturelle et est reconnu par les médecins comme traitement contre la dégénérescence maculaire liée à l'âge (la « DMA ») [...];

[...]

- f) le coût du HMS-90 et du Vitalux a été refusé au titre de frais médicaux parce que les produits n'étaient pas enregistrés par un pharmacien [...];

[...]

11. Pour établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelant pour l'année d'imposition 2003, et pour ratifier la nouvelle cotisation, le ministre s'est fondé sur les hypothèses de fait suivantes :

- a) les mentions du montant des frais médicaux refusés [...];
- b) l'appelant souffre de DMA. [...];
- c) dans le cadre de son traitement contre la DMA, l'appelant a pris du Vitalux et du HMS-90;
- d) le HMS-90 est considéré comme un complément alimentaire naturel, et le Vitalux est une vitamine;
- e) l'appelant a acheté du HMS-90 chez Immunotec, étant donné que le produit n'était pas vendu dans les pharmacies au Canada;
- f) le Vitalux était « en vente libre » dans les pharmacies;
- g) il n'était pas nécessaire que les achats de Vitalux et de HMS-90 soient enregistrés par un pharmacien.

### Observations de l'appelant

[3] Les observations de l'appelant sont mentionnées dans les extraits suivants de son avis d'appel et dans les pièces qui y sont jointes :

[TRADUCTION]

La section du revenu du Centre fiscal de Summerside a pris la décision arbitraire de mettre le HMS-90 et le Vitalux dans le groupe « poubelle » avec les herbes, les vitamines et les substances semblables de sorte à les refuser au titre de frais médicaux. Cette décision arbitraire, qui ne tient pas du tout compte des faits médicaux, était illogique, déraisonnable, injuste et incorrecte. Sur le plan médical, les faits établissent que les recherches ont permis de prouver que le HMS-90 et le Vitalux ont un effet bénéfique dans les cas de DMA (dégénérescence maculaire liée à l'âge).

[...]

Si le HMS-90 et le Vitalux avaient existé au moment de la rédaction des dispositions 118.2(2) et 118.2(1), ils auraient certainement été inclus dans le groupe comme frais médicaux au même titre que l'insuline et la vitamine B12.

La médecine n'est pas statique, il s'agit d'une science qui évolue en raison des nouvelles découvertes et de nouveaux médicaments mis au point chaque année. Le HMS-90 et le Vitalux en sont d'excellents exemples, et les recherches médicales permettront de fournir d'autres exemples du même genre. Le HMS-90 et le Vitalux ne sont pas expressément mentionnés dans le groupe figurant à l'alinéa 118.2(2)*k*, comme l'insuline et la vitamine B12, parce qu'ils n'existaient pas quand les dispositions ont été rédigées, il y a de cela plusieurs années. Par conséquent, le fait que le HMS-90 et le Vitalux ne sont pas expressément mentionnés à l'alinéa 118.2(2)*k* ne justifie pas la décision arbitraire de mettre ces médicaments dans le groupe « poubelle », avec les herbes, de sorte à les refuser au titre de frais médicaux.

Les dispositions régissant les médicaments au paragraphe (48), particulièrement le groupe figurant à l'alinéa 118.2(2)*k* sont périmées et désuètes. Pour appuyer l'affirmation, à cet égard, je mentionne l'extrait hépatique, qui est expressément mentionné à l'alinéa 118.2(2)*k*. L'extrait hépatique ne peut pas être acheté parce qu'il n'est plus fabriqué et qu'il n'existe plus du tout.

Un médecin ne prescrira pas de médicaments qui n'ont pas d'effet bénéfique sur un état pathologique. Par conséquent, tous les médicaments prescrits par un médecin devraient être admissibles au titre de frais médicaux. C'est la seule possibilité qui a du sens. L'alinéa 118.2(2)*k* devrait être enlevé et remplacé par une simple phrase : Y a-t-il une preuve écrite et signée que le

médicament a été prescrit par un médecin? Cela permettrait de couvrir toutes les situations actuelles et futures.

S'il est prouvé qu'un médicament a un effet bénéfique sur un état pathologique et s'il y a également une preuve écrite et signée qu'un médecin a prescrit le médicament, alors il y a quelque chose qui est terriblement erroné dans le système puisque Revenu Canada peut refuser la déduction de tels médicaments au titre de frais médicaux.

### Observations de l'intimée

[4] Les observations de l'intimée sont énoncées comme suit dans la réponse :

[TRADUCTION]

13. Il se fonde sur le paragraphe 118.2(1) et les alinéas 118.2(2)*k*) et 118.2(2)*n*) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »).

14. Il allègue que l'appelant n'a pas le droit de demander les sommes déboursées pour l'achat du complément alimentaire HMS-90 et de la vitamine Vitalux, qui s'élèvent à 1 920,89 \$, au titre de frais médicaux dans le calcul des crédits d'impôt non remboursables pour l'année d'imposition 2003 en application du paragraphe 118.2(1) de la Loi, étant donné que lesdits produits n'étaient pas enregistrés par un pharmacien au sens de l'alinéa 118.2(2)*n*) de la Loi, et que, de plus, dans le cas du HMS-90, le produit n'avait pas été acheté dans une pharmacie.

15. Il allègue également que l'appelant n'a pas le droit de demander les sommes déboursées pour l'achat du complément alimentaire HMS-90 et de la vitamine Vitalux, qui s'élèvent à 1 920,89 \$, au titre de frais médicaux dans le calcul des crédits d'impôt non remboursables pour l'année d'imposition 2003 en application du paragraphe 118.2(1) de la Loi, étant donné que lesdits produits n'étaient pas de l'insuline, de l'oxygène, de l'extrait hépatique injectable pour le traitement de l'anémie pernicieuse ou des vitamines B12 pour le traitement de l'anémie pernicieuse, sur ordonnance d'un médecin, aux termes de l'alinéa 118.2(2)*k*) de la Loi.

### Analyse

[5] Les dispositions pertinentes de la Loi sont les alinéas 118.2(2)*k*) et 118.2(2)*n*). Elles prévoient l'inclusion des éléments suivants dans le calcul du crédit d'impôt pour frais médicaux :

*k*) pour une tente à oxygène ou tout autre équipement nécessaire à l'administration d'oxygène, pour de l'insuline, de l'oxygène, de l'extrait hépatique injectable pour le traitement de l'anémie pernicieuse ou des vitamines B12 pour le

traitement de l'anémie pernicieuse, destinés au particulier, à son époux ou conjoint de fait ou à une personne à charge visée à l'alinéa *a*), sur ordonnance d'un médecin;

[...]

*n*) pour les médicaments, les produits pharmaceutiques et les autres préparations ou substances – sauf s'ils sont déjà visés à l'alinéa *k*) – qui sont, d'une part, fabriqués, vendus ou offerts pour servir au diagnostic, au traitement ou à la prévention d'une maladie, d'une affection, d'un état physique anormal ou de leurs symptômes ou en vue de rétablir, de corriger ou de modifier une fonction organique et, d'autre part, achetés afin d'être utilisés par le particulier, par son époux ou conjoint de fait ou par une personne à charge visée à l'alinéa *a*), sur ordonnance d'un médecin ou d'un dentiste, et enregistrés par un pharmacien;

[6] Les produits ne sont pas mentionnés à l'alinéa 118.2(2)*k*), et cette disposition ne renferme pas l'exigence selon laquelle les produits doivent être « enregistrés par un pharmacien ». Par conséquent, la question en l'espèce se résume à savoir si le coût des produits a été refusé à juste titre parce que, même si les produits étaient prescrits par un médecin, ils n'étaient pas « enregistrés par un pharmacien ».

[7] La question a été examinée dans plusieurs décisions de la Cour et de la Cour d'appel fédérale. Bon nombre de ces décisions ont fait l'objet de commentaires concernant l'injustice et le manque de sensibilité évidents dont le ministre fait preuve en respectant scrupuleusement la lettre de la loi. Toutefois, une conclusion ressort, soit celle selon laquelle une cour doit interpréter et appliquer la loi comme elle a été édictée; c'est au Parlement et non à la cour de changer la loi. Dans le cadre de l'arrêt *Ray c. Canada*, 2004 C.A.F. 1, un arrêt qui lie la Cour, la Cour d'appel fédérale a déclaré ce qui suit :

4 La demande de contrôle judiciaire de la Couronne est fondée sur ce que le juge de la Cour de l'impôt a commis une erreur en interprétant l'expression « enregistrés par un pharmacien » figurant à l'alinéa 118.2(2)*n*). La Couronne soutient que ces motifs limitent la portée de l'alinéa 118.2(2)*n*) aux substances délivrées par un pharmacien selon la procédure prescrite par la loi pour les médicaments d'ordonnance, laquelle exige que certains documents soient rédigés. Si la Couronne a raison, M<sup>me</sup> Ray n'a pas droit à l'allégement fiscal demandé parce que toutes les substances en cause ont été achetées en vente libre.

5 La question juridique qui se pose en l'espèce a été examinée à maintes reprises par la Cour de l'impôt. Dans tous les cas, sauf celui-ci, l'expression « enregistrés par un pharmacien » a été considérée comme un élément essentiel de l'alinéa 118.2(2)*n*): voir *Poesiat Canada*, [2003] A.C.I. n° 503 (QL);

*Lajeunesse-Lebel c. Canada*, [2002] A.C.I. n° 46 (QL); *Succession Claussen c. Canada*, [2003] A.C.I. n° 15 (QL); *Bekker c. Canada*, [2002] A.C.I. n° 670 (QL); *Lundrigan c. Canada*, [2002] A.C.I. n° 160 (QL); *Melnychuk c. Canada*, [2002] A.C.I. n° 84 (QL); *Noaille c. Canada*, [2001] A.C.I. n° 603 (QL); *Bishoff c. Canada*, [2001] A.C.I. n° 597 (QL); *Mauro c. Canada*, [2001] A.C.I. n° 415 (QL); *Banman c. Canada*, [2001] A.C.I. n° 111 (QL); *Mantha c. Canada*, [1999] A.C.I. n° 500 (QL); *Williams c. Canada*, [1997] A.C.I. n° 1346 (QL); *Mongillo c. Canada*, [1994] A.C.I. n° 831 (QL).

6 La remarque incidente suivante, faite par le juge Rothstein au nom de la Cour dans l'arrêt *Dunn c. Canada*, [2002] A.C.F. n° 1816 (QL), paragraphe 6, va également dans le même sens :

[6] Bien qu'il ne soit pas nécessaire que nous tranchions la question, il semblerait que la raison pour laquelle les médicaments doivent être enregistrés par un pharmacien serait de restreindre le droit aux paiements que pour les médicaments qui ne sont disponibles que sur ordonnance seulement, contrairement aux produits grand public ou aux autres médicaments. Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu en l'espèce que les médicaments fournis n'étaient pas disponibles dans les pharmacies ou autres sources de fournitures médicales ordinaires et, après avoir examiné le dossier, il n'est pas clair pour nous que les médicaments prescrits étaient des médicaments sur ordonnance.

7 Même dans les décisions *Pagnotta* et *Frank*, qui sont mentionnées dans le passage précité de la décision de la Cour de l'impôt qui est ici en cause, il a été statué que l'expression « enregistrés par un pharmacien » constitue un élément essentiel de l'alinéa 118.2(2)n). Toutefois, dans ces décisions, il a été statué que les reçus de caisse ou les factures étaient suffisants pour satisfaire à l'exigence relative à l'enregistrement.

#### Norme de contrôle

[...]

#### Sens des mots « enregistrés par un pharmacien »

11 À mon avis, le juge de la Cour de l'impôt a commis une erreur de droit lorsqu'il a conclu qu'on pouvait omettre de tenir compte des mots « enregistrés par un pharmacien » figurant à l'alinéa 118.2(2)n). Je comprends pourquoi le juge estimait que ces mots constituaient un obstacle injustifiable lorsqu'il s'agissait d'accorder un allégement fiscal à M<sup>me</sup> Ray. Je sympathise, comme lui, à la situation dans laquelle se trouve M<sup>me</sup> Ray. Toutefois, il n'est pas loisible à la présente cour, ou à la Cour de l'impôt, de ne pas tenir compte des exigences législatives imposées par le Parlement, même s'il est difficile de les justifier en principe. Il appartient uniquement au Parlement de déterminer si les mots « enregistrés par un pharmacien » devraient être supprimés de l'alinéa 118.2(2)n).

12 À mon avis, il est raisonnable d'inférer que l'exigence relative à l'enregistrement figurant à l'alinéa 118.2(2)n) vise à assurer qu'un allégement fiscal ne soit pas accordé pour le coût de médicaments achetés en vente libre. Il existe partout au Canada des lois qui régissent la pratique dans le domaine pharmaceutique. Les lois ne sont pas les mêmes dans chaque province et dans chaque territoire, mais elles comportent des éléments communs. En général, elles interdisent au pharmacien de délivrer certains médicaments sans ordonnance médicale et elles décrivent les documents qu'un pharmacien doit rédiger pour les médicaments d'ordonnance, y compris les renseignements qui identifient la personne qui prescrit le médicament et le patient. Il n'est pas établi que les pharmaciens, où que ce soit au Canada, soient obligés de rédiger pareils documents pour les substances ici en cause.

13 Je ne puis retenir la prétention selon laquelle, dans le cas d'un médicament qui est prescrit par un médecin, mais qui est acheté dans une pharmacie en vente libre, un reçu de caisse ou une facture du pharmacien constituerait un « enregistrement » suffisant pour satisfaire à l'exigence légale. Un document se présentant sous cette forme ne peut pas remplir la fonction apparente de l'exigence relative à l'enregistrement. Le pharmacien doit rédiger un document en sa qualité de pharmacien. Cela exclut nécessairement les substances, aussi utiles ou bénéfiques soient-elles, qui sont achetées en vente libre.

14 Je ne crois pas non plus qu'il soit pertinent, aux fins de l'interprétation de l'alinéa 118.2(2)n), qu'un médecin puisse délivrer des médicaments d'ordonnance, et même les vendre, sans enfreindre une loi applicable aux pharmaciens. Il semble qu'un patient qui achète des médicaments d'ordonnance auprès d'un médecin n'ait pas droit à un crédit d'impôt pour frais médicaux parce qu'il n'existerait aucun enregistrement effectué par un pharmacien : voir *Dunn*, précité. Certains peuvent estimer que cela constitue un résultat inéquitable ou inapproprié. C'est peut-être vrai, mais cela ne saurait justifier une interprétation de l'alinéa 118.2(2)n) qui ne tient pas compte des mots « enregistrés par un pharmacien ».

[8] En l'espèce, je n'ai d'autre choix que de suivre l'arrêt de la Cour d'appel fédérale. Comme les produits ne sont pas expressément mentionnés à l'alinéa 118.2(2)k) et comme ils n'étaient pas enregistrés par un pharmacien, leur coût ne peut pas être inclus dans le calcul du crédit d'impôt pour frais médicaux.

[9] L'appel est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 23<sup>e</sup> jour de décembre 2005.

« T. O'Connor »

---

Juge O'Connor

Traduction certifiée conforme  
ce 13<sup>e</sup> jour de juin 2007.

D. Laberge, LL.L.

RÉFÉRENCE : 2005CCI816

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2005-563(IT)I

INTITULÉ : Willard Woodrow Wilson c. Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Belleville (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 1<sup>er</sup> décembre 2005

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge T. O'Connor

DATE DU JUGEMENT : Le 23 décembre 2005

COMPARUTIONS :

    Pour l'appelant : L'appelant lui-même

    Avocates de l'intimée : M<sup>e</sup> Geneviève Léveillé  
    M<sup>e</sup> Cheryl Cruz

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

    Pour l'appelant :

        Nom :

        Étude :

    Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.  
    Sous-procureur général du Canada  
    Ottawa, Canada