

Dossier : 2017-2555(IT)I

ENTRE :

GLEND A PHILLIP,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 19 novembre 2018, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^e Jeff Kirshen
Boris Livshits (stagiaire)

Avocats de l'intimée : M^e Pallavi Gotla
Idorenyin Udoh-Orok (stagiaire)

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints :

1. Le délai accordé à M^{me} Phillip pour déposer un avis d'appel pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 est prolongé jusqu'au 19 novembre 2018, et son avis d'appel est réputé être valide et déposé en temps opportun le 19 novembre 2018;

2. L'appel interjeté à l'encontre des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 de l'appelante est rejeté, sans dépens.

Signé à Toronto (Ontario), ce 13^e jour de février 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

Juge Monaghan

Référence : 2019 CCI 37

Date : 20190213

Dossier : 2017-2555(IT)I

ENTRE :

GLEND A PHILLIP,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Monaghan

I. INTRODUCTION

[1] L'appelante, Glenda Phillip, interjette appel des nouvelles cotisations émises par le ministre du Revenu national (le « ministre ») qui refusaient les frais de garde d'enfants et imposaient des pénalités pour faute lourde pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 de l'appelante. Les avis de nouvelle cotisation étaient tous datés du 26 octobre 2009. M^{me} Phillip s'est opposée aux nouvelles cotisations, mais celles-ci ont été confirmées par le ministre le 3 mars 2017, et M^{me} Phillip a interjeté appel.

II. PROLONGATION DU DÉLAI

[2] M^{me} Phillip a déposé son avis d'appel à la Cour le 14 juin 2017. Bien qu'il ait été déposé plus de 90 jours après la confirmation des nouvelles cotisations, la Cour peut convenir de prolonger le délai dans lequel un avis d'appel peut être déposé, à condition qu'une demande à cet effet soit déposée dans l'année suivant l'expiration du délai d'appel de 90 jours. Même si le dépôt en retard n'a pas été soulevé par l'une ou l'autre des parties, avec le consentement des avocats de

l'intimée, j'ai accepté de traiter l'avis d'appel comme une demande de prolongation du délai pour interjeter appel et comme un avis d'appel, au moment où il a été déposé, et d'ordonner que le délai accordé à M^{me} Phillip pour déposer son appel soit prolongé jusqu'à la date d'audience et que l'avis d'appel soit considéré comme ayant été déposé en temps opportun.

III. QUESTIONS VISÉES PAR L'APPEL

[3] Les parties conviennent que les avis de nouvelle cotisation pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 ont été produits après la période normale de nouvelle cotisation. L'intimée est d'avis que le ministre est en mesure d'établir de nouvelles cotisations pour ces années parce que M^{me} Phillip a fait une présentation erronée des faits par négligence, inattention ou omission volontaire. L'appelante n'est pas d'accord. Par conséquent, le présent appel porte sur trois questions :

1. Si le ministre a le droit d'établir de nouvelles cotisations pour M^{me} Phillip au-delà de la période normale de nouvelle cotisation pour ses années d'imposition 2003, 2004 et 2005;
2. Si M^{me} Phillip a engagé des frais de garde d'enfants, au cours des années d'imposition en question, à hauteur des montants qu'elle a réclamés et si elle est donc autorisée à les déduire;
3. Si M^{me} Phillip peut se faire imposer des pénalités pour faute lourde.

IV. ANNÉES D'IMPOSITION 2006 ET 2007

[4] En 2006 et en 2007, M^{me} Phillip a réclamé des frais de garde d'enfants de 4 000 \$ et de 1 067 \$, respectivement. Elle prétend avoir versé ces montants à son neveu, Kevin Phillip. Étant donné que les années d'imposition 2006 et 2007 ont fait l'objet de nouvelles cotisations au cours de la période normale de nouvelle cotisation, je dois accepter les faits que le ministre a présumés en produisant ces nouvelles cotisations, tels qu'ils ont été prouvés, à moins que M^{me} Phillip ne présente des éléments de preuve suffisants pour contredire ces faits présumés.

[5] Le ministre a présumé que M^{me} Phillip n'avait versé aucun montant à une personne pour la garde d'enfants en 2006 et en 2007. Par conséquent, pour l'emporter, M^{me} Phillip doit établir, selon la prépondérance des probabilités, le fait qu'elle a engagé des frais de garde d'enfants et le montant qu'elle a engagé.

[6] M^{me} Phillip travaillait comme emballeuse pour Georgia Pacific au cours des années d'imposition 2003 à 2006. Chaque mois, elle travaillait deux semaines de jour et deux semaines de soir. Elle faisait parfois des heures supplémentaires, mais à l'exception des heures supplémentaires, elle connaissait son horaire environ un mois à l'avance.

[7] En janvier 2006, M^{me} Phillip a subi une blessure au travail. Par conséquent, ses tâches ont été remplacées par des tâches légères pendant une partie de 2006 et elle travaillait moins d'heures. Elle a également eu un certain nombre de rendez-vous médicaux et d'évaluations aux fins de l'indemnisation des accidents du travail cette année-là. Plus tard cette année-là, des tâches légères convenables n'étaient plus disponibles et elle a fait l'objet d'une évaluation aux fins de recyclage. En 2007, elle a suivi des programmes d'études et de recyclage avec l'aide du programme d'indemnisation des accidents du travail. En 2006, en plus de son revenu d'emploi, elle a reçu de modestes prestations d'indemnisation des accidents du travail et, en 2007, des prestations d'indemnisation des accidents du travail et d'assurance-emploi.

[8] Bien que M^{me} Phillip soit la mère de cinq enfants, seuls ses deux plus jeunes enfants vivaient avec elle au cours des années d'imposition 2003 à 2007. Elle avait besoin de services de garde pour son plus jeune enfant, Matthew, qui avait 3 ans au début de 2003 et 8 ans à la fin de 2007. Son deuxième plus jeune enfant, Liana, a 11 ans de plus que Matthew¹. M^{me} Phillip a déclaré que Matthew était à l'école pendant des journées complètes en 2006 et en 2007, et des demi-journées de 2003 à 2005². L'école était assez près de chez eux, soit à quelques minutes de marche.

[9] Liana fréquentait l'école secondaire, elle avait un emploi à temps partiel chez McDonald's après l'école et, selon M^{me} Phillip, elle n'a aidait pas à prendre soin de son fils, même si les trois personnes vivaient ensemble. Une autre fille, Michelle, ne vivait qu'à quelques minutes de chez elle et travaillait à temps plein. Le fils de M^{me} Phillip, Rodney, vivait à proximité avec sa femme et ses enfants. Cependant, M^{me} Phillip a déclaré qu'aucun de ses enfants ne l'aidait à prendre soin

¹ Ses trois autres enfants ont tous au moins 20 ans de plus que Matthew.

² Je remarque que, comme Matthew est né au début de 1999, il aurait eu 6 ans au début de l'année scolaire 2005-2006, ce qui donne à penser qu'il fréquentait l'école à temps plein depuis septembre 2005. Toutefois, les questions et les témoignages portaient surtout sur les années d'imposition plutôt que sur les années scolaires, ce qui explique probablement les réponses de M^{me} Phillip.

de Matthew parce qu'ils avaient leurs propres responsabilités et qu'ils étaient occupés [TRADUCTION] « à faire leurs propres affaires ». Liana a également déclaré qu'elle n'avait pas le temps d'aider son frère cadet parce qu'elle était occupée par l'école, son emploi à temps partiel et son cours de danse.

[10] La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit qu'il faut fournir au ministre des reçus délivrés par le bénéficiaire des paiements comme preuve des frais de garde d'enfants. Il n'a pas été précisé si M^{me} Phillip a présenté des reçus avec ses déclarations de revenus. Toutefois, elle affirme que, quand l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») a effectué une vérification de ses frais de garde d'enfants en 2009, elle est allée voir M. Phillip et son gardien des années précédentes, et elle leur a demandé des reçus pour ce qu'elle leur avait payé au cours des années pertinentes pour qu'elle puisse les remettre à l'ARC. Des copies de cinq reçus manuscrits ont été remises à la Cour. Les avocats de l'intimée se sont opposés aux reçus au motif qu'il s'agit d'une preuve par ouï-dire. Aucun des deux gardiens d'enfants n'a été appelé pour les identifier. Comme le présent appel a été entendu en vertu des règles de procédure officielles, je ne suis pas strictement liée par les règles de preuve et j'ai accepté d'examiner les reçus.

[11] Les reçus portant les notes [TRADUCTION] « 1^{er} janvier 2006 au 31 décembre 2006 » et [TRADUCTION] « 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2007 » ne sont pas datés et n'ont pas été signés, et il a été admis qu'ils ont été préparés en 2009. Le nom de Kevin Phillip figure sur la ligne [TRADUCTION] « Reçu de » et nomment M^{me} Phillip en tant que fournisseur de soins³. À mon avis, compte tenu du contenu des reçus et du fait que M. Phillip ne les a pas identifiés, ces reçus n'aident pas M^{me} Phillip à établir ses dépenses de garde d'enfants en 2006 et 2007.

[12] La présentation d'un reçu est une condition issue d'une directive et non d'une obligation, et le défaut de produire un reçu n'est pas fatal à une demande de remboursement de frais de garde d'enfants⁴. Toutefois, en l'absence d'un reçu, la Cour doit trancher, dans le cadre de la preuve, la question de savoir si un contribuable a engagé des dépenses précises pour la garde d'enfants⁵ et le

³ Les reçus pour 2003, 2004 et 2005 sont sous une forme différente, sont datés du 29 janvier 2009 et sont censés être signés par M. Richards. Ils sont abordés ci-dessous dans le contexte des années d'imposition antérieures.

⁴ *Senger-Hammond c. La Reine*, [1997] 1 C.T.C. 2728 (CCI) (décision officielle); *Wells c. La Reine*, [1997] 3 C.T.C. 2581 (CCI) (décision officielle); *Dominiquez c. La Reine*, [1998] 4 C.T.C. 2222 (CCI) (décision officielle).

⁵ *Dominiquez, ibid.*

contribuable doit établir avec une certaine précision le montant qu'il a engagé⁶. À mon avis, l'appelante est loin d'avoir fait cela.

[13] M^{me} Phillip n'a pas de chèques, de bordereaux de retrait bancaire ni de registres pour justifier les montants qu'elle prétend avoir payés aux gardiens d'enfants, à qui elle a payés, quand elle les a payés ou quand et combien d'heures ils ont travaillé. Elle a dit que ni elle ni les gardiens n'avaient noté leurs heures. Ni l'un ni l'autre des gardiens n'ont témoigné pour corroborer son témoignage. Ses trois enfants aînés, qui ont témoigné, n'ont présenté aucun élément de preuve concernant les montants versés aux gardiens. Le seul élément de preuve concernant le montant versé est le témoignage de M^{me} Phillip, mais son témoignage concernant les modalités de paiement, les reçus et le calcul des montants qu'elle prétend avoir payés n'est tout simplement pas crédible.

[14] Durant son témoignage, M^{me} Phillip a indiqué qu'en 2006 et en 2007, elle a payé Kevin Phillip pour l'aider avec Matthew, parce que Christian Richards, qui avait été son gardien en 2003, en 2004 et en 2005, était retourné à Brampton. M. Phillip avait 17 ou 18 ans à l'époque, mais il n'allait pas à l'école. M. Phillip vivait à proximité, à quelques minutes de marche, et pouvait venir chaque fois qu'elle en avait besoin. Elle a dit que ses arrangements avec M. Phillip étaient les mêmes que ceux qu'elle avait eus avec M. Richards au cours des trois années précédentes. Quels étaient donc ces arrangements?

[15] Selon M^{me} Phillip, M. Richards demeurait dans un immeuble très près de l'endroit où M^{me} Phillip vivait et il était disponible chaque fois qu'elle en avait besoin. Elle a déclaré que M. Richards amenait Matthew au soccer et à d'autres activités parascolaires et que, lorsqu'elle travaillait le quart de jour, il l'amenait à l'école le matin. Lorsqu'on lui a demandé en contre-interrogatoire combien d'heures par semaine M. Richards travaillait, M^{me} Phillip a répondu qu'il venait quand elle l'appelait. Il n'avait pas d'heures fixes, ses heures changeaient d'un mois à l'autre, mais elle avait besoin de lui davantage pendant l'été lorsqu'il y avait plus d'activités. Leur entente n'était pas fondée sur le paiement d'un montant horaire ou hebdomadaire. Au lieu de cela, comme elle l'a dit, elle lui a versé de l'argent comptant au fur et à mesure, lui payant davantage alors qu'elle en avait plus et moins quand elle en avait moins. À titre d'exemple, elle a dit que durant les

⁶ *Senger- Hammond*, précité; *Lachowski c. La Reine*, [1997] 3 C.T.C. 2924 (CCI) (décision officieuse) et *Burns c. La Reine*, [2001] 3 C.T.C. 2737 (CCI) (décision officieuse).

semaines où elle avait des factures à payer comme des paiements hypothécaires⁷, elle pouvait lui payer un montant moindre. À certaines occasions, elle avait de l'argent dans son sac à main qui venait du père de Matthew, pour des services de garde ou des activités, ou de ses enfants aînés qui l'aidaient financièrement, et elle pouvait alors payer davantage. Le moment et le montant qu'elle payait dépendaient du montant qu'elle avait à ce moment-là. M^{me} Phillip a indiqué, dans son témoignage, que ses arrangements avec M. Phillip étaient essentiellement les mêmes, bien qu'elle ait dit qu'elle avertissait parfois à M. Phillip un jour à l'avance lorsqu'elle avait besoin de lui le lendemain.

[16] En 2006, elle ne travaillait pas autant (en raison de sa blessure) et Matthew fréquentait l'école à temps plein. Cependant, M^{me} Phillip a dit qu'elle avait beaucoup de rendez-vous chez le médecin, d'évaluations pour l'indemnisation des accidents du travail et de rendez-vous liés à l'école (programme de recyclage) et qu'elle devait être ponctuelle. Elle a dit qu'elle était plus occupée que lorsqu'elle travaillait. En 2007, elle a suivi un programme de recyclage scolaire. Par conséquent, elle s'est fiée à M. Phillip pour garder son enfant. Elle a aussi dit qu'elle avait parfois trop de douleur pour prendre soin de Matthew, ou qu'elle devait prendre soin d'elle-même, et qu'elle demandait l'aide de M. Phillip. Il n'y a jamais eu un seul moment où il n'était pas disponible.

[17] M^{me} Phillip a dit qu'elle n'avait pas payé M. Phillip ou M. Richards par chèque parce qu'ils n'avaient pas de comptes bancaires. Elle les a payés en retirant de l'argent de la banque ou à l'aide de l'argent qu'elle avait dans son sac à main, reçu du père de Matthew ou de ses enfants aînés.

[18] Le témoignage de M^{me} Phillip concernant les reçus pour les paiements en espèces était différent chaque fois qu'elle en a parlé. Lorsqu'on lui a demandé pour la première fois si elle avait obtenu un reçu lorsqu'elle a payé les gardiens, elle a répondu que non. Il s'agissait de personnes qu'elle connaissait et en qui elle avait confiance, et elle ne s'attendait donc pas à recevoir un reçu à ce moment-là. Elle a dit qu'elle ne savait pas qu'elle avait besoin d'un reçu. Cependant, elle leur a demandé des reçus en 2009 lorsque l'ARC a effectué une vérification à son sujet. Elle a dit qu'ils se sont alors assis et qu'ils avaient calculé ce qu'elle leur avait versé au cours des années pertinentes. Comment ont-ils calculé ce montant sans registre? Qu'y avait-il à calculer si elle n'a pas payé un taux horaire et s'ils n'ont

⁷ M^{me} Phillip a dit à deux reprises que ses paiements hypothécaires étaient hebdomadaires, et une fois, bihebdomadaires.

pas travaillé un nombre fixe d'heures? S'ils se faisaient tous confiance, pourquoi ne lui faisaient-ils pas confiance pour leur dire le montant en fonction de ses déclarations de revenus et des questions de l'ARC?

[19] Lorsqu'on lui a demandé comment elle savait quel montant réclamer comme frais de garde d'enfants dans sa déclaration de revenus, elle a répondu que lorsqu'elle donnait de l'argent aux gardiens, ils lui remettaient un reçu pour qu'elle le sache, mais qu'elle ne pouvait pas trouver le reçu en 2009. Lorsque les avocats de l'intimée ont fait remarquer qu'elle avait dit plus tôt qu'elle n'avait pas obtenu de reçus d'eux, elle a dit qu'ils avaient les reçus, mais qu'ils ne les lui avaient jamais remis. Cela ne semble pas très logique. Pourquoi auraient-ils créé un reçu pour le garder pour eux-mêmes? Elle a ensuite dit qu'ils lui remettaient un reçu pour toute l'année; à la fin de l'année, ils calculaient le montant et elle savait qu'il était juste parce qu'elle savait combien elle avait payé à partir des retraits de son compte bancaire. Pourtant, elle avait dit plus tôt qu'elle versait parfois aux gardiens de l'argent qu'elle recevait de ses enfants ou de son ex-mari. Si c'est le cas, comment pouvait-elle savoir si le montant figurant sur le reçu de fin d'année était exact en consultant son relevé bancaire? De plus, elle leur versait tout ce qu'elle pouvait, quand elle le pouvait, les montants étant variables et versés à des moments irréguliers. Comment pouvait-elle lier des retraits particuliers de sa banque à des paiements de garde d'enfants?

[20] Elle ne tenait pas de registre. Elle a dit que M. Richards et M. Phillip ne tenaient pas de registre, et franchement, j'aurais été surprise s'ils l'avaient fait, compte tenu des arrangements que M^{me} Phillip a décrits. Pourtant, ils pouvaient se rappeler à la fin de chaque année combien elle leur versait et lui remettaient un reçu, et elle était convaincue, d'après ses dossiers bancaires, que le reçu était exact. Avec tout le respect que je dois, peu importe la bonne mémoire d'une personne, il n'est pas crédible qu'une personne qui a payé (ou qui a été payée) des montants variables, à des intervalles irréguliers au cours de 12 mois, puisse, à la fin de cette période de 12 mois, sans aucun document, se rappeler quel montant a été payé.

[21] Même sa description des heures des gardiens d'enfants ne semblait pas véridique. Si elle connaissait son horaire de travail un mois à l'avance, pourquoi devrait-elle les appeler pour qu'ils viennent? Pourquoi n'y avait-il pas un horaire qui correspondait au sien, du moins en 2003, en 2004 et en 2005 lorsqu'elle travaillait à temps plein et en 2007 lorsqu'elle était aux études? Pourtant, M^{me} Philip a donné l'exemple d'un cas dans lequel elle a appelé M. Richards pour lui demander de venir parce qu'elle était occupée à s'habiller pour le travail, et il lui a dit qu'il serait là dans une demi-heure.

[22] En effet, j'ai du mal à croire qu'une fille adolescente qui vivait avec M^{me} Phillip n'ait fourni aucune aide pour Matthew, sans parler d'une fille et d'un fils qui vivaient à proximité, malgré leurs propres engagements et horaires. Pourtant, M^{me} Phillip a dit qu'aucun de ses enfants n'avait jamais aidé à prendre soin de Matthew. M^{me} Phillip voudrait me faire croire que les deux jeunes hommes étaient prêts à sacrifier dix soirées chaque mois, sans compter les matins et les après-midi dix autres jours par mois, pendant deux ans dans le cas de M. Phillip et trois ans dans le cas de M. Richards, moyennant les montants qu'elle pouvait leur payer, quand elle pouvait les payer, tandis que sa fille adolescente qui vivait avec elle et deux de ses enfants adultes qui habitaient à cinq minutes n'ont jamais fait de gardiennage parce qu'ils étaient trop occupés. Je regrette, mais ce n'est pas crédible.

[23] Le montant que M^{me} Phillip a réclamé pour la garde d'enfants variait d'une année à l'autre, allant de 5 245 \$ en 2005 à aussi peu que 1 067 \$ en 2007. Lorsqu'on lui a posé des questions à ce sujet, encore une fois, ses réponses n'avaient pas beaucoup de sens dans le contexte de son autre témoignage. Pour 2005, elle a dit que même si les services fournis par M. Richards étaient les mêmes que les années précédentes, les coûts ont augmenté à mesure que son fils a grandi. Cette réponse semble très étrange. À mesure que son fils vieillissait, il aurait passé plus de temps à l'école et aurait probablement eu moins besoin de services de garde. De plus, selon sa description des arrangements, les gardiens étaient prêts à prendre ce qu'elle pouvait payer. Si on la croit, ils venaient chaque fois qu'elle les appelait et ils acceptaient les montants qu'elle pouvait payer à différents moments, soit davantage lorsqu'elle en avait plus et moins lorsqu'elle en avait moins. Il n'y a pas eu de négociation et pas de frais ni de tarifs convenus. S'il était vrai que ces jeunes hommes étaient prêts à garder son enfant moyennant tout ce qu'elle pouvait payer, je m'attendrais à ce que l'explication des fluctuations des dépenses soit que certaines années, elle était capable de payer plus que d'autres.

[24] Quant à la raison pour laquelle ses frais étaient beaucoup moins élevés en 2007 (environ 25 % du montant réclamé chacune des quatre autres années), elle a dit que c'était parce qu'elle suivait une formation de recyclage à l'école et qu'elle était davantage à la maison, mais M. Phillip amenait quand même son fils à ses activités après l'école et il l'amenait à l'école le matin parce qu'elle aussi devait être à l'école au plus tard à 9 h.

[25] Je reconnais que M^{me} Phillip ne travaillait pas le soir en 2007 et qu'elle avait donc probablement moins besoin de services de garde d'enfants. Toutefois, il y a quelque chose de troublant à propos de ce nombre considérablement plus bas

pour 2007. En 2007, environ 95 % du revenu de M^{me} Phillip était constitué de prestations d'indemnisation des accidents du travail et d'assurance-emploi. La déduction pour frais de garde d'enfants est limitée aux deux tiers du revenu gagné par le contribuable. Le revenu gagné est défini à cette fin et ne comprend pas les prestations d'assurance-emploi⁸. À mon avis, les indemnités d'accident du travail ne sont pas non plus un revenu gagné à cette fin⁹. Ainsi, en fonction de ses revenus d'emploi, la déduction pour frais de garde d'enfants de M^{me} Phillip en 2007 serait limitée à 1 067 \$. Ce montant correspond exactement au montant sur le reçu pour 2007 que Kevin Phillip lui aurait remis en 2009 après avoir recalculé ce qu'il avait payé en 2007. Cela me semble trop une coïncidence, car le montant que Kevin Phillip a calculé en 2009 en tant que montant qu'il a reçu en 2007 correspond exactement au montant maximal que M^{me} Phillip pouvait réclamer en 2007. Je ne crois tout simplement pas que les frais de garde d'enfants de M^{me} Phillip en 2007 correspondaient exactement à ce qu'elle a pu réclamer, même si elle avait besoin de moins de services de garde parce qu'elle était davantage à la maison. J'estime que l'explication de M^{me} Phillip concernant la variation des frais de garde d'enfants manque de crédibilité.

[26] À mon avis, M^{me} Phillip n'a pas été en mesure, de façon précise, claire ou substantielle, de fournir des preuves crédibles à l'appui de ses demandes de remboursement de frais de garde d'enfants en 2006 ou en 2007. Elle a elle-même déclaré qu'elle n'avait aucun registre, aucun relevé bancaire et aucun bordereau de retrait bancaire. Le témoignage de M^{me} Phillip n'était pas direct, cohérent, ni clair. Ses réponses concernant les reçus semblaient être motivées par la réponse la plus favorable à la question particulière plutôt que par un effort pour donner une réponse honnête et directe.

[27] Bien que cela suffise pour rejeter ses appels pour 2006 et 2007, il y a un deuxième motif pour lequel l'appel de 2006 peut être rejeté. L'expression « frais de garde d'enfants » désigne une dépense engagée pour offrir des services de garde à un enfant admissible, si les services sont fournis pour permettre à un

⁸ *Bendo c. R.*, [1998] 3 C.T.C. 397, 98 D.T.C. 6381 (sous l'intitulé *Bendo c. Ministre du Revenu national*) 228 N.R. 132 (CAF), confirmant [1997] 2 C.T.C. 2497 (CCI).

⁹ Les prestations d'indemnisation des accidents du travail sont incluses dans le revenu en vertu du paragraphe 56(1). Bien que certains montants inclus dans le revenu en vertu du paragraphe 56(1) soient expressément inclus dans la définition de revenu gagné aux fins des dépenses de garde d'enfants (p. ex., bourses d'études, certaines subventions aux apprentis, subventions de recherche et certains régimes d'aide gouvernementale), les montants d'indemnisation des accidents du travail ne le sont pas.

contribuable, qui réside avec l'enfant au moment où les frais sont engagés, d'accomplir les tâches d'une charge ou d'un emploi ou de fréquenter un établissement d'enseignement désigné. En 2006, M^{me} Phillip a été blessée et travaillait moins. Elle a déclaré qu'elle avait des rendez-vous médicaux et des évaluations aux fins de l'indemnisation des accidents du travail et qu'elle avait besoin de M. Phillip pour s'occuper de Matthew pour qu'elle puisse le faire. Les frais de garde d'enfants engagés pour se rendre à de tels rendez-vous ne sont pas admissibles. Même si j'étais convaincue que M^{me} Phillip avait dépensé un certain montant pour la garde d'enfants en 2006, ce que je ne suis pas, je n'ai aucune preuve de la répartition des dépenses entre celles qui pourraient être considérées comme des « dépenses de garde d'enfants » et celles qui ne le sont pas.

[28] Pour en arriver à ma conclusion pour les années d'imposition 2006 et 2007, je n'ai pas accordé de poids aux hypothèses du ministre concernant les déclarations de M^{me} Phillip¹⁰. Je n'ai pas besoin de le faire. Même si ces hypothèses n'avaient pas été faites, ma conclusion concernant les frais de garde d'enfants de M^{me} Phillip en 2006 et en 2007 aurait été la même. À mon avis, au cours de ces années, elle n'a pas engagé les frais de garde d'enfants qu'elle prétend avoir engagés.

V. ANNÉES D'IMPOSITION 2003, 2004 ET 2005 : COTISATIONS ÉTABLIES AU-DELÀ DE LA PÉRIODE NORMALE DE NOUVELLE COTISATION

[29] En 2003, en 2004 et en 2005, M^{me} Phillip a réclamé des frais de garde d'enfants de 4 800 \$, de 4 000 \$ et de 5 245 \$, respectivement. Elle prétend avoir versé ces sommes à Christian Richards, un ami proche de son fils, Terrance.

[30] La période normale de nouvelle cotisation pour chacune des années d'imposition 2003, 2004 et 2005 de M^{me} Phillip s'est terminée avant que les avis de nouvelle cotisation faisant l'objet de l'appel ne soient émis. La *Loi de l'impôt sur le revenu* empêche le ministre d'établir une nouvelle cotisation pour M^{me} Phillip pour une année d'imposition donnée plus de trois ans après la nouvelle

¹⁰ M^{me} Phillip n'a présenté aucun élément de preuve relativement à ces hypothèses et, par conséquent, je les accepte comme si elles avaient été prouvées pour les années d'imposition 2006 et 2007. Même si je dois admettre que le spécialiste en déclarations de M^{me} Phillip a inclus des demandes frauduleuses pour dons de bienfaisance dans ses déclarations de revenus, je n'ai aucune preuve que les fausses demandes incluaient de fausses dépenses de garde d'enfants. Ce fait n'a pas été présumé et aucun élément de preuve n'a été présenté par l'intimée pour établir ce fait. Par conséquent, je n'ai pas accordé de poids à cette hypothèse pour rendre ma décision.

cotisation initiale pour cette année-là, sauf dans certaines circonstances; c'est ce qu'on appelle parfois la prescription. En l'espèce, le ministre allègue que quand elle a produit ses déclarations ou fourni des renseignements en vertu de la Loi pour ces années, M^{me} Phillip a fait une présentation erronée des faits par négligence, inattention ou omission volontaire, et que, par conséquent, les nouvelles cotisations ne sont pas frappées de prescription.

[31] Bien que l'avis d'appel de M^{me} Phillip n'ait pas contesté les nouvelles cotisations pour 2003, 2004 et 2005 au motif qu'elles ont été émises après la période normale de nouvelle cotisation, ses avocats ont soulevé cette question au début de l'audience. La réponse déposée par l'intimée indique que M^{me} Phillip a fait une présentation erronée des faits par négligence, inattention ou omission volontaire et décrit les hypothèses formulées par le ministre pour en arriver à cette conclusion. De toute évidence, l'intimée était prête à aborder cette question.

[32] Il incombe à l'intimée de démontrer la présentation erronée des faits et la négligence, l'inattention ou l'omission volontaire. Bien que la norme ne soit pas élevée, l'intimée doit présenter des éléments de preuve à l'appui de la présentation erronée des faits et de la négligence, de l'inattention ou de l'omission volontaire. L'intimée ne peut se fier aux hypothèses de fait pour ce faire. Comme l'a déclaré mon collègue, le juge Graham, dans l'affaire *Amoako-Boatey c. R.*¹¹ :

En prouvant qu'il y a eu présentation erronée, le ministre ne peut pas se fonder sur ses hypothèses de fait. Dans le cas de M^{me} Amoako-Boatey, la présentation erronée que le ministre doit prouver est que M^{me} Amoako-Boatey n'a pas engagé de frais de garde d'enfants ou qu'elle n'a pas engagé ces frais au montant déclaré.

[13] [...] Si ce qui précède avait été le seul élément de preuve dont je dispose, j'aurais conclu que le ministre n'a pas prouvé que M^{me} Amoako-Boatey a fait une présentation erronée dans sa déclaration de revenus de 2005. ***Le fait que M^{me} Amoako-Boatey ne pouvait pas appuyer sa déduction pour frais de garde pour enfants ne signifie pas nécessairement que le ministre a prouvé qu'il y avait eu présentation erronée.*** Si tout ce qu'il fallait pour prouver une présentation erronée à l'égard d'une déduction était qu'un contribuable soit incapable de prouver son droit à la déduction, alors le fardeau de la preuve incomberait effectivement au contribuable. Cela irait à l'encontre de l'objet de l'année frappée de prescription. ***Il incombe au ministre le fardeau de prouver que M^{me} Amoako-Boatey n'a pas engagé les frais de garde d'enfants en question. Pour assumer ce fardeau, le ministre doit faire autre chose que simplement signaler le manque d'éléments de preuve fournis par***

¹¹ 2016 CCI 282.

M^{me} Amoako-Boatey. À tout le moins, le ministre doit être capable de me convaincre que la raison pour laquelle M^{me} Amoako-Boatey ne possède aucun élément de preuve de ses frais de garde d'enfants est que ces frais n'ont jamais été engagés. Pour y arriver, le ministre doit faire quelque chose de plus.

[Caractères gras et italique ajoutés.]

[33] Pour établir une cotisation à l'égard de M^{me} Phillip au-delà de la période normale de nouvelle cotisation, le ministre s'est fondé sur un certain nombre d'hypothèses de fait, mais n'a convoqué aucun témoin et n'a présenté aucun élément de preuve, en se fondant sur le témoignage de M^{me} Phillip et de ses témoins. L'hypothèse de fait du ministre était la suivante :

- I. les déclarations de revenus de 2003 à 2007 ont été préparées par des spécialistes en déclarations de revenus accusés de frauder le gouvernement du Canada de recettes fiscales supérieures à 5 000 \$ relativement à des demandes de dons de bienfaisance faites par eux au nom de leurs clients et ces spécialistes en déclarations de revenus ont plaidé coupables à ces accusations;
- II. l'appelante a sollicité et retenu les services du spécialiste en déclarations de revenus parce qu'il avait la réputation d'obtenir d'importants remboursements pour ses clients.

[34] L'intimée n'a fourni aucune preuve à l'appui de ces hypothèses. Les déclarations de revenus n'ont pas été déposées à titre de preuve. Ni le nom du spécialiste en déclarations de revenus, ni aucun fait pertinent concernant la relation de M^{me} Phillip ou les arrangements financiers avec le spécialiste en déclarations de revenus n'ont été abordés dans la preuve. Les seuls éléments de preuve concernant ses déclarations de revenus concernaient la façon dont le spécialiste en déclarations savait quel montant déclarer comme frais de garde d'enfants chaque année, c'est-à-dire qu'elle allait voir les comptables, qu'elle leur disait le montant et qu'ils préparaient sa déclaration « de base ». Lorsqu'on lui a demandé comment elle avait rencontré le spécialiste en déclarations, M^{me} Phillip a répondu que c'était par l'entremise d'un ami. Ni l'un ni l'autre de ces faits en soi n'établissent ces deux faits présumés, et je conclus que l'intimée ne s'est pas acquittée du fardeau de les prouver.

[35] Le ministre a également tenu compte du fait que les frais de garde d'enfants étaient importants par rapport au revenu et aux frais de subsistance de M^{me} Phillip. Les frais de garde d'enfants de M^{me} Phillip en 2003 et 2006 représentaient un

pourcentage élevé de son revenu (d'environ 19 % à environ 28 %). La preuve, sous la forme des documents présentés par M^{me} Phillip, et son témoignage au sujet de ses paiements hypothécaires, de sa voiture et du coût des activités de Matthew appuient cette hypothèse. Cependant, M^{me} Phillip avait d'autres sources de financement et ni l'un ni l'autre des avocats ne lui ont demandé de quantifier combien d'argent elle recevait d'autres sources. Je suis prête à accepter qu'elle ait reçu des fonds du père de Matthew et de ses enfants aînés, bien que je ne sache pas exactement combien. Ainsi, bien qu'il ait été prouvé, ce fait n'aide pas l'intimée quant à la question de la prescription.

[36] Toutefois, l'intimée n'a pas besoin de prouver ces faits pour avoir gain de cause. Pour établir une présentation erronée des faits, l'intimée doit prouver, selon la prépondérance des probabilités, que M^{me} Phillip n'a pas engagé les frais de garde d'enfants qu'elle a réclamés en 2003, en 2004 et en 2005 (la présentation erronée) et que la présentation erronée a été faite par négligence, inattention ou omission volontaire. Cela peut être prouvé par le témoignage et les éléments de preuve de M^{me} Phillip. En l'espèce, je suis convaincue que son témoignage a donné à l'intimée « quelque chose de plus », comme l'a décrit le juge Graham dans la décision *Amoako-Boatey*.

[37] Ni M. Richards ni M. Phillip n'étaient en cour pour corroborer le témoignage de M^{me} Phillip au sujet des arrangements, du nombre d'heures durant lesquelles ils ont fait du gardiennage ou des paiements qu'elle prétend leur avoir versés, nonobstant le témoignage concernant les relations étroites qu'elle et ses enfants entretiennent avec ces personnes. M. Richards était un bon ami de Terrance. Son neveu a été décrit comme quelqu'un qui était plus proche de la famille de M^{me} Phillip que de la sienne et qu'il avait grandi avec elle. On n'a pas expliqué pourquoi les personnes les plus aptes à témoigner quant aux montants que M^{me} Phillip prétend avoir payés n'ont pas été convoquées comme témoins. Cela me porte à croire qu'ils ne corroboreraient pas son témoignage à cet égard.

[38] Même si les reçus pour 2003, 2004 et 2005 que M^{me} Phillip a dit avoir obtenus de M. Richards en 2009 portaient une signature qui serait celle de Christian Richards, ce dernier n'était pas en cour pour les identifier. De plus, compte tenu de son témoignage, en particulier concernant les circonstances dans lesquelles ces reçus ont été obtenus (en 2009, quatre à six ans environ après les années d'imposition pertinentes, M. Richards a calculé le montant qu'elle lui avait payé durant ces années sans aucun registre et lui a donné un reçu), je ne les trouve pas crédibles. Je ne leur accorde aucun poids.

[39] Bien que trois des enfants aînés de M^{me} Phillip aient témoigné, seule Liana a vécu avec M^{me} Phillip au cours des années d'imposition pertinentes et aucun des trois enfants ne savait combien d'heures M. Richards ou M. Phillip ont fait du gardiennage ou combien leur mère leur avait payé. Par conséquent, même si leur témoignage peut appuyer son témoignage selon lequel M. Richards et M. Phillip ont aidé avec les soins de Matthew, il est loin d'établir à quel point ils ont aidé ou quels montants, le cas échéant, ils ont été payés pour le faire.

[40] Le témoignage de M^{me} Phillip, et les difficultés que j'ai eues avec celui-ci, sont résumés ci-dessus en ce qui concerne les années d'imposition 2006 et 2007, mais ce résumé est pertinent pour les cinq années d'imposition en question. Comme nous l'avons expliqué plus haut, le témoignage de M^{me} Phillip était incohérent et tout simplement non crédible. Je ne peux que conclure qu'il n'était pas véridique.

[41] Je suis convaincue que M^{me} Phillip n'a pas payé les frais de garde d'enfants qu'elle a déclaré avoir payés en 2003, en 2004 et en 2005 et qu'elle a donc fait une présentation erronée des faits dans ses déclarations de revenus. M^{me} Phillip a décrit ses déclarations de revenus comme étant de base; elle a dit que la seule dépense pour le spécialiste en déclarations de revenus était les frais de garde d'enfants. Elle a donné au spécialiste en déclarations les renseignements concernant les frais de garde d'enfants. À la lumière de son témoignage, je suis convaincue que les déclarations de revenus contenaient les mauvais montants, et ce, parce qu'elle a donné au spécialiste en déclarations les mauvais montants au cours de ces années. Par conséquent, à mon avis, l'intimée s'est acquittée du fardeau qui lui incombait et le ministre peut établir une nouvelle cotisation pour M^{me} Phillip pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 au-delà de la période normale de nouvelle cotisation pour ces années. Étant donné que M^{me} Phillip n'a pas engagé les frais de garde d'enfants qu'elle a réclamés et qu'elle n'a pas été en mesure d'établir quelles dépenses elle a engagées, le cas échéant, elle n'a pas le droit de réclamer un montant quelconque en frais de garde d'enfants pour 2003, 2004 et 2005.

VI. PÉNALITÉS POUR FAUTE LOURDE

[42] Un contribuable qui, sciemment ou dans des circonstances équivalant à une faute lourde, participe, consent ou acquiesce à un faux énoncé ou à une omission dans une déclaration de revenus produite à l'égard d'une année d'imposition peut se voir imposer une pénalité, qui est généralement appelée une pénalité pour faute lourde. Il incombe à l'intimée d'établir les faits justifiant l'imposition de la pénalité. Bien qu'il y ait certaines similitudes entre les conditions préalables à la

nouvelle cotisation au-delà de la période normale de nouvelle cotisation et les conditions préalables à l'imposition de pénalités pour faute lourde, ce dernier critère est plus difficile à respecter. Il exige que l'intimée établisse que M^{me} Phillip a sciemment fait une présentation erronée des faits dans sa déclaration ou qu'elle l'a fait dans des circonstances équivalant à une faute lourde.

[43] Je suis convaincue que les montants demandés en frais de garde d'enfants par M^{me} Phillip étaient faux et qu'elle a participé à la présentation erronée des faits. Elle a dit au spécialiste en déclarations de revenus quelle était la dépense. Il ne s'agissait pas d'un cas où M^{me} Phillip a fait une erreur modeste en calculant ou en estimant ses frais de garde d'enfants. Elle ne payait pas un montant fixe de façon périodique et elle fondait sa demande sur une estimation. Selon son témoignage, les montants qu'elle a demandés sont les montants qu'elle a payés, tels qu'ils ont été calculés par M. Richards et M. Phillip et vérifiés par elle. Mais ses explications sur la façon dont elle savait que les montants étaient exacts ne semblaient pas vraies. Personne n'a tenu de registre pour justifier les montants, et je suis loin d'être convaincue qu'elle avait des reçus avant 2009. Dans les circonstances, surtout compte tenu de son témoignage au sujet des modalités de paiement, il s'agit au moins d'une faute lourde. Je suis donc convaincue que la faute lourde a été établie et, par conséquent, M^{me} Phillip peut se voir imposer des pénalités pour faute lourde par le ministre.

VII. CONCLUSION

[44] Je reconnais que M^{me} Phillip avait besoin de services de garde pour Matthew afin qu'elle puisse travailler et aller à l'école. Je suis même prête à accepter qu'elle se soit peut-être fiée en partie à M. Phillip et à M. Richards pour obtenir une partie de ces services de garde. Cependant, je ne suis pas du tout convaincue qu'ils étaient les seuls ou même les principaux gardiens d'enfants, qu'ils ont fourni autant de services de garde que ce qu'elle prétend ou qu'elle leur a versé quelque chose qui se rapproche des montants qu'elle a déclarés. Par conséquent, pour les motifs exposés ci-dessus :

1. le délai accordé à M^{me} Phillip pour déposer un avis d'appel pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 est prolongé jusqu'au 19 novembre 2018, et son avis d'appel est réputé être valide et déposé en temps opportun le 19 novembre 2018;
2. l'appel interjeté par M^{me} Phillip pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 est rejeté;

3. des dépens ne sont adjugés à ni l'une ni l'autre des parties.

Signé à Toronto (Ontario), ce 13^e jour de février 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

Juge Monaghan

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 37
N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2017-2555(IT)I
INTITULÉ : GLENDA PHILLIP c. Sa Majesté la Reine
LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)
DATE DE L'AUDIENCE : Le 19 novembre 2018
MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan
DATE DU JUGEMENT : Le 13 février 2019

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Jeff Kirshen
Boris Livshits (stagiaire)
Avocats de l'intimée : M^e Pallavi Gotla
Idorenyin Udoh-Orok (stagiaire)

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^e Jeff Kirshen

Cabinet : Rosen Kirshen Tax Law
Toronto (Ontario)

Pour l'intimée : M^e Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa (Canada)