

**COUR SUPRÊME DU CANADA**

|  |  |
| --- | --- |
| **Référence :** Guindon *c.* Canada, 2015 CSC 41, [2015] 3 R.C.S. 3 | **Date :** 20150731  **Dossier :** 35519 |

Entre :

Julie Guindon

Appelante

et

Sa Majesté la Reine

Intimée

- et -

Procureur général de l’Ontario, procureure générale du Québec, Comptables professionnels agréés du Canada et Canadian Constitution Foundation

Intervenants

**Traduction française officielle**

**Coram :** Les juges Abella, Rothstein, Cromwell, Moldaver, Karakatsanis, Wagner et Gascon

|  |  |
| --- | --- |
| **Motifs de jugement conjoints :**  (par. 1 à 91) | Les juges Rothstein et Cromwell (avec l’accord des juges Moldaver et Gascon) |

|  |  |
| --- | --- |
| **Motifs conjoints concordants quant au rejet de l’appel, mais dissidents quant à l’opportunité que la Cour exerce le pouvoir discrétionnaire qui lui permet d’examiner la question constitutionnelle :**  (par. 92 à 142) | Les juges Abella et Wagner (avec l’accord de la juge Karakatsanis) |

Guindon *c.* Canada, 2015 CSC 41, [2015] 3 R.C.S. 3

Julie Guindon Appelante

c.

Sa Majesté la Reine Intimée

et

Procureur général de l’Ontario,

procureure générale du Québec,

Comptables professionnels agréés du Canada et

Canadian Constitution Foundation Intervenants

**Répertorié :**Guindon ***c.*** Canada

2015 CSC 41

No du greffe : 35519.

2014 : 5 décembre; 2015 : 31 juillet.

Présents : Les juges Abella, Rothstein, Cromwell, Moldaver, Karakatsanis, Wagner et Gascon.

en appel de la cour d’appel fédérale

*Droit constitutionnel — Charte des droits — Impôt sur le revenu — Pénalité pour faux énoncé — Cotisation établie à l’égard d’un particulier suivant l’art. 163.2 de la Loi de l’impôt sur le revenu, lequel rend passible d’une sanction pécuniaire toute personne qui fait un faux énoncé qu’un tiers pourrait utiliser dans le cadre de l’application de la Loi — La procédure qui découle de cet article est‑elle de nature criminelle ou entraîne‑t‑elle de véritables conséquences pénales? — La personne qui se voit infliger une pénalité est‑elle « inculpée » au sens de l’art. 11 de la Charte canadienne des droits et libertés? — Loi de l’impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, c. 1 (5e suppl.), art. 163.2.*

*Droit constitutionnel — Tribunaux — Procédure — Avis de question constitutionnelle donné aux procureurs généraux dans l’instance devant la Cour, mais non dans les instances précédentes — Y a‑t‑il lieu que la Cour exerce le pouvoir discrétionnaire qui lui permet de connaître de la question constitutionnelle sur le fond? — Loi sur la Cour canadienne de l’impôt, L.R.C. 1985, c. T‑2, art. 19.2.*

Sur le fondement de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, le ministre du Revenu national a infligé à G une pénalité pour les reçus de dons à un organisme de bienfaisance qu’elle avait délivrés alors qu’elle savait ou aurait dû raisonnablement savoir qu’ils pourraient être utilisés par des contribuables pour obtenir un crédit d’impôt injustifié. G a interjeté appel de la cotisation établie par le ministre en Cour canadienne de l’impôt. Dans sa plaidoirie orale, elle a fait valoir que la pénalité fondée sur l’art. 163.2 était de nature criminelle, ce qui faisait d’elle une « inculpé[e] » ayant droit aux garanties procédurales de l’art. 11 de la *Charte*. Dans son avis d’appel, elle n’avait pas soulevé de question relative à la *Charte*, et nul avis de question constitutionnelle n’avait été signifié aux procureurs généraux comme l’exigeait l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*. La Cour de l’impôt a fait droit à la thèse de G et a annulé la pénalité. La Cour d’appel fédérale a écarté cette décision et rétabli la cotisation.

*Arrêt* : Le pourvoi est rejeté.

*Les* juges Rothstein, Cromwell, Moldaver et Gascon : La Cour possède un pouvoir discrétionnaire bien établi — quoique de portée limitée et devant être exercé avec modération — qui lui permet d’examiner une question constitutionnelle au fond lorsque l’avis requis est donné au stade du pourvoi, même si la question n’a pas été régulièrement soulevée devant les juridictions inférieures. Il y a lieu d’exercer ce pouvoir compte tenu de l’ensemble des circonstances, dont la teneur du dossier, l’équité envers toutes les parties, l’importance que la question soit résolue par la Cour, le fait que l’affaire se prête à une décision et les intérêts de l’administration de la justice en général. Il incombe à l’appelant de convaincre la Cour de l’opportunité, au vu de toutes les circonstances, d’exercer ce pouvoir discrétionnaire.

Il s’agit en l’espèce d’un cas où il convient que la Cour exerce son pouvoir discrétionnaire. La question soulevée importe pour l’administration de la *Loi de l’impôt sur le revenu*,et le public a intérêt à ce qu’elle soit tranchée. Les procureurs généraux ont tous reçu un avis de question constitutionnelle pour les besoins du pourvoi. Deux d’entre eux sont intervenus, soit ceux de l’Ontario et du Québec. Nul procureur général d’une province ou d’un territoire n’a laissé entendre qu’il avait été privé de la possibilité de produire des éléments de preuve ou qu’il avait subi quelque autre préjudice. Nul n’a soutenu qu’une preuve supplémentaire s’imposait, sans compter qu’aucune demande d’autorisation d’étoffer la preuve n’a été présentée. Les procureurs généraux de l’Ontario et du Québec se sont exprimés sur le bien‑fondé de l’argument constitutionnel. La Cour dispose en outre des motifs de jugement détaillés des deux juridictions inférieures sur la question constitutionnelle. Enfin, il n’y a pas eu méconnaissance délibérée de l’exigence d’un avis : G a défendu, quoiqu’en vain, la thèse soutenable que l’avis n’était pas requis dans les circonstances de l’espèce.

Quant à la question de fond, à savoir la question constitutionnelle comme telle, il y a lieu de la trancher en faveur de l’intimée. Les procédures découlant de l’application de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* sont de nature administrative. Elles ne sont pas de nature criminelle, et nulle véritable conséquence pénale n’en résulte. G n’est donc pas une « inculpé[e] » au sens de l’art. 11 de la *Charte*,de sorte qu’elle ne bénéficie pas des protections que garantit cette disposition.

Une procédure est de nature criminelle lorsqu’elle vise à promouvoir l’ordre et le bien‑être publics dans une sphère d’activité publique. Par contre, une procédure est de nature administrative lorsqu’elle vise principalement l’observation de règles ou la réglementation de la conduite dans une sphère d’activité délimitée. Il ne faut pas s’attacher à la nature de l’acte qui est à l’origine de la procédure, mais bien à la nature de la procédure comme telle, compte tenu de son objectif et de ses modalités.

L’objectif de la procédure en cause est de promouvoir l’honnêteté des spécialistes en déclarations et de les dissuader de commettre une faute lourde ou un acte encore plus grave. Édicté en 2000, l’art. 163.2 prévoit deux sanctions administratives, l’une infligée au planificateur (par. (2)), l’autre au spécialiste en déclarations (par. (4)). La « pénalité du planificateur » n’est pas en cause en l’espèce. La « pénalité du spécialiste en déclarations » est censée s’appliquer lorsqu’une personne a fait un faux énoncé ou a participé, consenti ou acquiescé à un faux énoncé fait par une autre personne. Son champ d’application est restreint : le faux énoncé doit avoir été fait sciemment ou dans des circonstances équivalant à une conduite coupable, laquelle est définie au par. 163.2(1) comme étant « [c]onduite — action ou défaut d’agir — qui, selon le cas [. . .] *a*) équivaut à une conduite intentionnelle; *b*) montre une indifférence quant à l’observation de la [*Loi de l’impôt sur le revenu*]; *c*) montre une insouciance délibérée, déréglée ou téméraire à l’égard de la loi ». Bien que la portée de la définition de « conduite coupable » soit objet de débats, la norme appliquée doit être au moins aussi stricte que pour la faute lourde. La pénalité infligée au tiers vise à sanctionner une conduite grave, mais non la négligence ordinaire ou la simple erreur du spécialiste en déclarations ou du planificateur.

En ce qui a trait au processus comme tel, la question est celle de savoir dans quelle mesure il présente les caractéristiques habituelles d’une procédure criminelle. Les vérificateurs de l’Agence du revenu du Canada effectuent une vérification, en informent par écrit le spécialiste en déclarations ou le planificateur et examinent toute observation de ce dernier avant de recommander l’imposition d’une pénalité. La comparaison de ce processus administratif avec le processus que prévoit la *Loi de l’impôt sur le revenu* pour une infraction criminelle révèle de nettes différences. Personne n’est inculpé. Aucune dénonciation n’est déposée contre qui que ce soit. Nul n’est arrêté. Personne n’est sommé de comparaître devant une cour de juridiction pénale. Aucun casier judiciaire n’en résulte. Au pire des cas, une fois la procédure administrative et les appels épuisés, si la pénalité est maintenue et que la personne redevable refuse toujours de payer, cette dernière risque d’être contrainte civilement de le faire.

Non seulement la procédure découlant de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* n’est pas de nature criminelle, mais elle n’entraîne aucune « véritable conséquence pénale ». La véritable conséquence pénale s’entend de la peine d’emprisonnement ou de l’amende qui, compte tenu de son importance et d’autres considérations pertinentes, est infligée dans le but de réparer le tort causé à la société en général plutôt que d’assurer l’observation de la loi. Une sanction pécuniaire peut ou non constituer une véritable conséquence pénale. C’est le cas lorsque, par son objet ou son effet, elle est punitive. Pour le savoir, il faut tenir compte de choses comme le montant de l’amende, son destinataire, le fait que son importance tient à des considérations réglementaires plutôt qu’à des principes de détermination de la peine en matière criminelle, et le fait que la sanction stigmatise ou non.

En l’espèce, la pénalité infligée à G ne constitue pas une véritable conséquence pénale, car son montant élevé reflète l’objectif de décourager des actes comme ceux qui ont été accomplis. La Cour de l’impôt a conclu que G avait rédigé et signé une opinion juridique qu’elle savait lacunaire et trompeuse en ce qu’elle y affirmait avoir examiné des documents à l’appui qui, en réalité, ne lui avaient jamais été remis. Plus tard, lorsqu’elle a signé les reçus de dons pour l’organisme de bienfaisance, elle a décidé de se fier à sa propre opinion juridique qu’elle savait incomplète. En bref, la Cour de l’impôt a conclu que la conduite de G témoignait d’une indifférence totale à l’égard de la loi et de la question de savoir si celle‑ci était respectée ou non, ou d’un aveuglement volontaire.

*Les* juges Abella, Karakatsanis et Wagner : Le texte de l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt* est sans équivoque. Il prévoit explicitement qu’une loi ne peut être déclarée invalide, inapplicable ou sans effet que s’il a été satisfait à l’exigence d’un avis. Comme G n’a pas satisfait à cette exigence, le juge de la Cour de l’impôt n’avait pas compétence pour entreprendre l’étude de la question constitutionnelle. La Cour possède toutefois un pouvoir discrétionnaire qui lui permet d’entendre de nouvelles questions. Il s’agit donc en l’espèce de déterminer comment ce pouvoir doit être exercé lorsque la nouvelle question soulevée est de nature constitutionnelle et qu’elle exige la signification d’un avis en première instance. L’exigence d’un avis appuie la thèse de l’existence d’un pouvoir discrétionnaire très limité que la Cour doit exercer avec circonspection afin d’éviter que ne se généralise le contournement de dispositions obligatoires — ou l’impression que l’on peut les contourner — par la formulation d’arguments constitutionnels qualifiés de questions nouvelles et la signification d’un premier avis devant la Cour.

Dans l’arrêt *Eaton c. Conseil scolaire du comté de Brant*,[1997] 1 R.C.S. 241, notre Cour a expliqué que la disposition qui exige d’un plaideur qu’il dépose un avis de question constitutionnelle a deux objectifs principaux : donner aux gouvernements une occasion véritable de défendre la validité de leurs lois et faire en sorte que le tribunal dispose d’un dossier de preuve complet qui résulte d’un examen en profondeur.

L’arrêt *Eaton* demeure le seul arrêt dans lequel la Cour a examiné de manière explicite et approfondie les conséquences sur le plan de la politique générale et de la preuve de l’omission de donner l’avis de question constitutionnelle requis devant la juridiction qui l’exige. Sauf les cas dans lesquels l’avis a été donné *de facto* ou les procureurs généraux ont consenti à l’examen de la question malgré l’absence d’avis, la Cour a estimé que la disposition en cause impose une obligation et que l’omission de donner l’avis invalide la décision rendue en son absence. Elle a ajouté qu’il n’est pas nécessaire de prouver l’existence d’un préjudice puisque l’absence d’avis est préjudiciable en soi à l’intérêt public. L’omission de donner l’avis fait présumer le préjudice car elle empêche une partie qui y a droit de faire valoir son point de vue.

Dans l’arrêt *Eaton*, la Cour a refusé d’entreprendre l’étude de la question constitutionnelle parce que l’avis requis n’avait pas été donné dans les instances antérieures. Aucun autre arrêt ultérieur de la Cour ne permet de conclure que la question de l’avis a fait l’objet d’une décision erronée dans *Eaton*. Partant, comme le prescrit cet arrêt, le libellé impératif de l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt* et les considérations de politique générale qui le sous‑tendent appuient la conclusion selon laquelle, sauf circonstances exceptionnelles, la Cour ne doit pas se prononcer sur la constitutionnalité de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* étant donné l’absence d’un avis en Cour de l’impôt.

L’exigence législative d’un avis joue un rôle particulièrement vital dans une affaire relative à la *Charte*, car si le plaideur établit l’atteinte à un droit énuméré, il appartient alors à l’État de prouver, selon la prépondérance des probabilités, que la disposition en cause est justifiée au regard de l’article premier de la *Charte.* L’exigence législative d’un avis protège l’intérêt public en permettant aux procureurs généraux de présenter des éléments de preuve afin que le tribunal puisse examiner la constitutionnalité de la disposition de manière complète et équitable. Contourner cette étape cruciale sur le plan de la preuve en première instance, où les éléments offerts peuvent être dûment vérifiés et contestés, compromet non seulement la crédibilité de la décision, mais aussi la confiance des citoyens dans le contrôle constitutionnel rigoureux des lois. L’avis s’impose vis‑à‑vis non seulement du procureur général du ressort dont la disposition législative est contestée, mais aussi des procureurs généraux des autres ressorts dont les dispositions législatives peuvent être touchées de manière incidente par l’issue de l’affaire et qui, de ce fait, peuvent souhaiter intervenir. Le préjudice subi par le public est présumé puisqu’un examen approfondi des dispositions au regard de la *Charte* n’a pas eu lieu alors qu’il s’imposait dans l’instance antérieure. Dans notre démocratie constitutionnelle, le rôle capital de l’avis se traduit par l’existence, dans chacune des provinces et dans chacun des territoires, d’une disposition exigeant qu’un avis de question constitutionnelle soit signifié aux procureurs généraux des provinces et des territoires et, parfois, au procureur général du Canada.

Le fait de ne pas avoir signifié un avis aux procureurs généraux devant la juridiction qui l’exigeait et d’en avoir signifié un pour la première fois devant *notre* Cour porte atteinte à la raison d’être des dispositions en cause. Mais surtout, il en résulte une brèche dans la confiance du public puisqu’il y a anéantissement des garanties légales censées faire en sorte que la Cour dispose d’un dossier de preuve complet et vérifié pour se prononcer sur la constitutionnalité de dispositions législatives.

Qui plus est, si la Cour s’attribuait un large pouvoir de remédier rétroactivement à l’omission de donner l’avis requis en Cour de l’impôt, le caractère obligatoire de l’art. 19.2 serait affaibli. Permettre le stratagème qui consiste à substituer l’avis devant notre Cour à celui requis par le tribunal dont la décision est portée en appel reviendrait en fait à permettre au plaideur de passer outre aux dispositions obligatoires en cause. Ce serait aussi écarter la présomption de préjudice reconnue dans *Eaton* au bénéfice d’un postulat d’absence de préjudice lorsqu’un avis est *finalement* signifié devant notre Cour. Ce serait non seulement transmettre le message que l’observation des dispositions exigeant l’avis est purement facultative, mais aussi conférer à cette obligation un caractère essentiellement optionnel.

Les termes impératifs employés dans la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt* et les raisons de principe qui sous‑tendent les dispositions sur l’avis mènent donc à la conclusion que, outre les deux exceptions reconnues dans *Eaton* — l’avis *de facto* et le consentement des procureurs généraux —, la Cour ne doit pas, sauf circonstances exceptionnelles, connaître d’une question constitutionnelle alors qu’un avis n’a pas dûment été donné en première instance. Au nombre des circonstances exceptionnelles, mentionnons l’urgence extrême ou l’importance publique de trancher la question constitutionnelle qui justifie la Cour de l’entendre ou l’absence d’un autre choix, pour la partie en cause, que celui de soulever la question constitutionnelle pour la première fois devant la Cour.

Dans la présente affaire, G n’a pas signifié d’avis de question constitutionnelle en Cour de l’impôt. Elle ne l’a pas fait non plus en Cour d’appel fédérale, alors que l’art. 57 de la *Loi sur les Cours fédérales* l’exigeait. Elle l’a fait pour la première fois devant notre Cour. Elle a tenté d’échapper à l’application de l’art. 19.2 en soutenant qu’elle faisait seulement valoir ses droits constitutionnels, par opposition à demander que la disposition attaquée soit déclarée invalide, inapplicable ou sans effet. Mais comme elle a soulevé un argument constitutionnel, elle était tenue au respect des exigences procédurales applicables pour que la cour saisie puisse se prononcer. On ne peut tout bonnement intégrer les garanties de l’art. 11 de la *Charte* au régime de réglementation sans rendre l’art. 163.2 invalide, inapplicable ou sans effet. La *Loi de l’impôt sur le revenu* prévoit un ensemble de procédures et de processus qui diffèrent de ceux du *Code criminel*. Le paragraphe 34(2) de la *Loi d’interprétation* ne s’applique donc pas.

Ni l’une ni l’autre des exceptions de l’arrêt *Eaton* ne s’appliquent en l’espèce. Il n’existe pas non plus de circonstances exceptionnelles : nulle urgence particulière ou importance manifeste pour le public ne distingue la présente espèce d’une autre affaire constitutionnelle, et aucune explication de l’absence d’avis dans les instances antérieures n’a pour ainsi dire été offerte.

En Cour de l’impôt, le procureur général du Canada s’est opposé à la thèse constitutionnelle de G au motif qu’un avis aurait dû être donné. Ni lui ni les procureurs généraux des provinces dont les régimes de réglementation pouvaient nettement être touchés par la décision n’ont eu la possibilité de participer pleinement à la confection du dossier de preuve nécessaire en Cour de l’impôt. D’ailleurs, deux des trois procureurs généraux ayant pris part à l’instance devant notre Cour ont dénoncé l’absence d’avis en Cour de l’impôt. Loin de concéder qu’aucun préjudice n’avait été causé en l’espèce, le procureur général du Canada a insisté sur le fait que cette omission *avait causé* un préjudiceau public. Il incombe à G, non aux procureurs généraux, de prouver le contraire. En outre, faute d’un dossier de preuve complet sur lequel les parties ont débattu, il est impossible de conclure que la Cour dispose de motifs de jugement détaillés des deux juridictions inférieures sur la question constitutionnelle.

Examiner la question constitutionnelle en l’espèce comme le préconisent les juges majoritaires ferait essentiellement en sorte que la Cour puisse exercer son pouvoir discrétionnaire chaque fois qu’une question constitutionnelle l’interpelle, indépendamment de l’importance pour le public des dispositions en matière d’avis, du libellé de l’art. 19.2 et du caractère obligatoire de l’arrêt *Eaton.* Lorsqu’elle a présenté son exposé final, G savait que le procureur général avait dénoncé son omission de déposer un avis devant la Cour de l’impôt. Pourtant, même en Cour d’appel fédérale, elle n’a pas déposé l’avis requis. En somme, elle a fait le pari d’aller de l’avant au risque de porter atteinte aux ressources publiques au lieu de simplement respecter les exigences claires de la loi.

**Jurisprudence**

Citée par les juges Rothstein et Cromwell

**Arrêts appliqués :** *R. c.* *Wigglesworth*, [1987] 2 R.C.S. 541; *Martineau c. M.R.N.*, 2004 CSC 81, [2004] 3 R.C.S. 737; **arrêt analysé :** *Eaton c. Conseil scolaire du comté de Brant*, [1997] 1 R.C.S. 241; **arrêts mentionnés :** *Morine c. Parker (L & J) Equipment Inc.*, 2001 NSCA 53, 193 N.S.R. (2d) 51; *Mohr c. North American Life Assurance Co.*, [1941] 1 D.L.R. 427; *Citation Industries Ltd. c. C.J.A., Loc. 1928* (1988), 53 D.L.R. (4th) 360; *R. c. Brown*, [1993] 2 R.C.S. 918; *Corporation professionnelle des médecins du Québec c. Thibault*, [1988] 1 R.C.S. 1033; *Performance Industries Ltd. c. Sylvan Lake Golf & Tennis Club Ltd.*,2002 CSC 19, [2002] 1 R.C.S. 678; *Bank of Montreal c. Hall* (1985), 46 Sask. R. 182, inf. par [1990] 1 R.C.S. 121; *Artell Developments Ltd. c. 677950 Ontario Ltd.*, [1993] 2 R.C.S. 443, conf. (1992), 93 D.L.R. (4th) 334; *Tseshaht c. Colombie‑Britannique*, C.S.C., no 23234, 2 mai 1994(*Bulletin des procédures de la Cour suprême du Canada*, 1994, p. 756), avis de désistement produit, [1995] 1 R.C.S. xi; *Centre de santé mentale de Penetanguishene c. Ontario (Procureur général)*, 2004 CSC 20, [2004] 1 R.C.S. 498, inf. (2001), 158 C.C.C. (3d) 325; *Pinet c. St. Thomas Psychiatric Hospital*, 2004 CSC 21, [2004] 1 R.C.S. 528, inf. 2002 CanLII 16257; *Kirkbi AG c. Gestions Ritvik Inc.*, 2005 CSC 65, [2005] 3 R.C.S. 302; *Marine Services International Ltd. c. Ryan (Succession)*, 2013 CSC 44, [2013] 3 R.C.S. 53, inf. 2011 NLCA 42, 308 Nfld. & P.E.I.R. 1; *Bell ExpressVu Limited Partnership c. Rex*, 2002 CSC 42, [2002] 2 R.C.S. 559; *R. c. Kapp*, 2008 CSC 41, [2008] 2 R.C.S. 483; *Hryniak c. Mauldin*,2014 CSC 7, [2014] 1 R.C.S. 87; *R. c. Shubley*, [1990] 1 R.C.S. 3; *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627; *Venne c. Canada (ministre du Revenu national — M.R.N.)*, [1984] A.C.F. no 314 (QL); *Sirois (L.C.) c. Canada*, 1995 CarswellNat 1974 (WL Can.); *Keller c. Canada*, 1995 CarswellNat 569 (WL Can.); *Sidhu c. La Reine*, 2004 CCI 174; *Canada (Procureur général) c. United States Steel Corp.*, 2011 CAF 176; *Rowan c. Ontario Securities Commission*, 2012 ONCA 208, 110 O.R. (3d) 492; *Lavallee c. Alberta Securities Commission*, 2010 ABCA 48, 474 A.R. 295; *Canada (Commissioner of Competition) c. Chatr Wireless Inc.*, 2013 ONSC 5315, 288 C.R.R. (2d) 297.

Citée par les juges Abella et Wagner

**Arrêt appliqué :** *Eaton c. Conseil scolaire du comté de Brant*, [1997] 1 R.C.S. 241; **arrêts mentionnés :** *R. c. Wigglesworth*,[1987] 2 R.C.S. 541; *Corbiere c. Canada (Ministre des Affaires indiennes et du Nord canadien)*, [1999] 2 R.C.S. 203; *Canada (Procureur général) c. Bedford*, 2013 CSC 72, [2013] 3 R.C.S. 1101; *MacKay c. Manitoba*, [1989] 2 R.C.S. 357; *Northern Telecom Ltée c. Travailleurs en communication du Canada*, [1980] 1 R.C.S. 115; *Bekker c. Canada*, 2004 CAF 186; *B.C.T.F. c. British Columbia (Attorney General)*,2009 BCSC 436, 94 B.C.L.R. (4th) 267; *Paluska c. Cava* (2002), 59 O.R. (3d) 469; *Maurice c. Crédit Trans Canada Ltée*,[1996] R.J.Q. 894; *R. c. Nome*, 2010 SKCA 147, 362 Sask. R. 241; *D.N. c. New Brunswick (Minister of Health and Community Services)* (1992), 127 R.N.‑B. (2e) 383; *Gitxsan Treaty Society c. Hospital Employees’ Union*, [2000] 1 C.F. 135; *Mercier c. Canada (Service correctionnel)*, 2010 CAF 167, [2012] 1 R.C.F. 72; *R. c. Lord*, 2011 BCCA 295, 307 B.C.A.C. 285; *Première nation algonquine d’Ardoch c. Canada (Procureur général)*, 2003 CAF 473, [2004] 2 R.C.F. 108; *R. c. Brown*, [1993] 2 R.C.S. 918; *Quan c. Cusson*, 2009 CSC 62, [2009] 3 R.C.S. 712; *Ré:Sonne c. Fédération des associations de propriétaires de cinémas du Canada*, 2012 CSC 38,[2012] 2 R.C.S. 376; *Syndicat canadien de la Fonction publique, section locale 963 c. Société des alcools du Nouveau‑Brunswick*, [1979] 2 R.C.S. 227; *Renvoi relatif à la rémunération des juges de la Cour provinciale de l’Île‑du‑Prince‑Édouard*, [1997] 3 R.C.S. 3; *Morine c. Parker (L & J) Equipment Inc.*, 2001 NSCA 53, 193 N.S.R. (2d) 51; *Kirkbi AG c. Gestions Ritvik Inc.*, 2005 CSC 65, [2005] 3 R.C.S. 302; *Centre de santé mentale de Penetanguishene c. Ontario (Procureur général)*, 2004 CSC 20, [2004] 1 R.C.S. 498; *Pinet c. St. Thomas Psychiatric Hospital*, 2004 CSC 21, [2004] 1 R.C.S. 528; *Marine Services International Ltd. c. Ryan (Succession)*, 2013 CSC 44, [2013] 3 R.C.S. 53.

**Lois et règlements cités**

*Charte canadienne des droits et libertés*, art. 1, 11, 15, 25.

*Code criminel*, L.R.C. 1985, c. C‑46.

*Code de procédure civile*, RLRQ, c. C‑25, art. 95.

*Constitutional Question Act*, R.S.B.C. 1996, c. 68, art. 8.

*Constitutional Questions Act*, R.S.N.S. 1989, c. 89, art. 10(2).

*Judicature Act*, R.S.A. 2000, c. J‑2, art. 24(1).

*Judicature Act*, R.S.N.L. 1990, c. J‑4, art. 57.

*Judicature Act*, S.P.E.I. 2008, c. J‑2.1, art. 49(1).

*Limitation of Civil Rights Act*, R.S.S. 1978, c. L‑16.

*Loi constitutionnelle de 1867*, art. 92(15).

*Loi d’interprétation*, L.R.C. 1985, c. I‑21, art. 34(2).

*Loi de 1980 remaniant la législation bancaire*, L.C. 1980‑81‑82‑83, c. 40, art. 178(3).

*Loi de 2012 sur les questions constitutionnelles*, L.S. 2012, c. C‑29.01, art. 13.

*Loi de l’impôt sur le revenu*,L.R.C. 1985, c. 1 (5e suppl.), partie I, section I, art. 163(2), 163.2, 165, 169, partie XV, art. 220(3.1), 238, 239, 244.

*Loi réglementant certaines drogues et autres substances*, L.C. 1996, c. 19.

*Loi sur Investissement Canada*, L.R.C. 1985, c. 28 (1er suppl.).

*Loi sur l’organisation judiciaire*, L.R.N.‑B. 1973, c. J‑2, art. 22(3).

*Loi sur l’organisation judiciaire*, L.R.T.N.‑O. 1988, c. J‑1, art. 59(2).

*Loi sur l’organisation judiciaire*, L.T.N.‑O. (Nu.) 1998, c. 34, art. 58(1).

*Loi sur la concurrence*, L.R.C. 1985, c. C‑34, art. 36, partie VI.

*Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*, L.R.C. 1985, c. T‑2, art. 19.2.

*Loi sur la Cour suprême*, L.R.C. 1985, c. S‑26, art. 43(1.1).

*Loi sur le système de justice pénale pour les adolescents*, L.C. 2002, c. 1.

*Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, c. F‑7, art. 57(1).

*Loi sur les questions constitutionnelles*, C.P.L.M., c. C180, art. 7(2).

*Loi sur les questions constitutionnelles*, L.R.Y. 2002, c. 39, art. 2(1).

*Loi sur les tribunaux judiciaires*, L.R.O. 1990, c. C.43, art. 109.

*Loi sur les valeurs mobilières*, L.R.O. 1990, c. S.5, art. 122(1), 127(1)9, 134(4).

*Securities Act*, R.S.A. 2000, c. S‑4.

*Workplace Health, Safety and Compensation Act*, R.S.N.L. 1990, c. W‑11.

**Doctrine et autres documents cités**

Aylward, Stephen, and Luisa Ritacca. « In Defence of Administrative Law : Procedural Fairness for Administrative Monetary Penalties » (2015), 28 *R.C.D.A.P.* 35.

Brown, Henry S. *Supreme Court of Canada Practice 2015*, 15th ed., Toronto, Thomson/Carswell, 2014.

Canada. Agence du revenu du Canada. « Pénalités administratives imposées à des tiers », IC 01‑1, 18 septembre 2001 (en ligne : http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tp/ic01-1/ic01-1-f.pdf).

McLeod, Doug. « Facing the Consequences : Should the *Charter* Apply to Administrative Proceedings Involving Monetary Penalties? » (2012), 30 *R.N.D.C.* 59.

Osborne, Philip H. *The Law of Torts*, 4th ed., Toronto, Irwin Law, 2011.

Roach, Kent. *Criminal Law*, 5th ed., Toronto, Irwin Law, 2012.

POURVOI contre un arrêt de la Cour d’appel fédérale (les juges Noël, Gauthier et Stratas), 2013 CAF 153, [2014] 4 R.C.F. 786, 285 C.R.R. (2d) 220, 298 C.C.C. (3d) 304, [2013] 5 C.T.C. 1, 360 D.L.R. (4th) 515, 2013 DTC 5113, 446 N.R. 154, [2013] A.C.F. no 673 (QL), 2013 CarswellNat 3428 (WL Can.), qui a infirmé la décision du juge Bédard, 2012 CCI 287, 2012 DTC 1283, [2013] 1 C.T.C. 2007, [2012] A.C.I. no 272 (QL), 2012 CarswellNat 5562 (WL Can.). Pourvoi rejeté.

Adam Aptowitzer, Alexandra Tzannidakis, Arthur B. C. Drache, c.r., et Kenneth Jull, pour l’appelante.

Gordon Bourgard et Eric Noble, pour l’intimée.

S. Zachary Green, pour l’intervenant le procureur général de l’Ontario.

Argumentation écrite seulement par Abdou Thiaw, pour l’intervenante la procureure générale du Québec.

Dominic C. Belley et Vincent Dionne, pour l’intervenante Comptables professionnels agréés du Canada.

Argumentation écrite seulement par Darryl Cruz, Brandon Kain et Kate Findlay, pour l’intervenante Canadian Constitution Foundation.

Version française du jugement des juges Rothstein, Cromwell, Moldaver et Gascon rendu par

Les juges Rothstein et Cromwell —

1. Introduction
2. Le droit de l’impôt sur le revenu est d’une complexité notoire, et de nombreux contribuables recourent aux services de conseillers fiscaux pour en observer les règles. Étant donné le rôle important de ces conseillers et d’autres personnes dans le cadre d’opérations auxquelles s’appliquent des considérations d’ordre fiscal, le Parlement a adopté l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, c. 1 (5e suppl.) (« *LIR* »), qui impose une sanction pécuniaire à toute personne qui fait un faux énoncé qu’un tiers pourrait utiliser dans le cadre de l’application de la Loi.
3. L’appelante, Julie Guindon, a fait l’objet, sur le fondement du par. 163.2(4), de pénalités s’élevant au total à 546 747 $ pour de faux énoncés sur des reçus officiels de dons qu’elle a délivrés au nom d’un organisme de bienfaisance et dont elle savait ou aurait dû raisonnablement savoir, allègue‑t‑on, qu’ils pourraient être utilisés par des contribuables pour l’obtention d’un crédit d’impôt injustifié.
4. Mme Guindon affirme que la pénalité infligée en application du par. 163.2(4) est de nature criminelle, ce qui fait d’elle une « inculpé[e] » qui a droit aux garanties procédurales de l’art. 11 de la *Charte canadienne des droits et libertés*. Par conséquent, elle fait valoir que la Cour canadienne de l’impôt n’aurait pas dû être saisie de l’affaire et que la pénalité devrait être annulée.
5. La Cour canadienne de l’impôt lui a donné raison, mais la Cour d’appel fédérale l’a déboutée. Le présent pourvoi soulève deux questions, une de procédure et une de fond. La question de procédure concerne les conséquences de l’omission de Mme Guindon de donner dûment avis, dans le cadre des instances devant les juridictions inférieures, de ses prétentions fondées sur l’art. 11 de la *Charte*. Un avis de question constitutionnelle a été dûment donné dans le cadre de la présente instance. La question de fond est celle de savoir si le par. 163.2(4) crée une véritable infraction criminelle et emporte ainsi l’application des protections de l’art. 11.
6. Selon nous, la Cour possède un pouvoir discrétionnaire bien établi — quoique de portée limitée et devant être exercé avec modération — qui lui permet d’examiner la question constitutionnelle au fond lorsque l’avis requis est donné au stade du pourvoi, même si la question n’a pas été régulièrement soulevée devant les juridictions inférieures. Nous nous prononçons en faveur de l’exercice de ce pouvoir en l’espèce. Toutefois, nous inclinons à trancher la question de fond en faveur de l’intimée. Selon nous, les procédures découlant de l’application de l’art. 163.2 sont de nature administrative. Mme Guindon n’est donc pas une « inculpé[e] » au sens de l’art. 11 de la *Charte*, en sorte qu’elle ne bénéficie pas des protections que garantit cette disposition. Nous sommes donc d’avis de rejeter le pourvoi.
7. Faits et historique judiciaire
8. Avocate, Julie Guindon exerce principalement en droit de la famille et en droit des successions. Elle ne possède aucune expertise dans le domaine de l’impôt sur le revenu. En mai 2001, les promoteurs d’un programme de dons financés par emprunt l’ont approchée. Chacun des participants au programme devait acquérir des parts de temps partagé d’un centre de villégiature situé dans les îles Turques‑et‑Caïques. Il faisait ensuite don des parts à un organisme de bienfaisance selon une juste valeur marchande supérieure à la somme versée au comptant pour en faire l’acquisition. Moyennant des honoraires de 1 000 $, Mme Guindon a convenu de rédiger une opinion sur les conséquences fiscales du programme à partir d’un précédent fourni par les promoteurs. Elle a recommandé à ces derniers de soumettre son opinion à l’examen d’un avocat fiscaliste et d’un comptable pour en garantir l’exactitude, car le sujet ne relevait pas de son domaine d’expertise. Elle a néanmoins fourni l’opinion en sachant qu’elle serait insérée dans une trousse promotionnelle. Elle y indiquait que les opérations seraient effectuées conformément à la documentation qui lui avait été remise et qu’elle avait examinée. Or, elle n’avait pas examiné cette documentation.
9. Mme Guindon était également présidente et administratrice d’un organisme de bienfaisance enregistré, Les Guides Franco‑Canadiennes District d’Ottawa. En novembre 2001, cet organisme de bienfaisance a convenu de devenir bénéficiaire des parts de temps partagé ayant fait l’objet de dons. Les promoteurs devaient ensuite vendre les parts en son nom et lui verser un minimum de 500 $ la part vendue.
10. L’opération s’est révélée factice. Aucune part n’a été créée, et il n’y a eu aucun transfert des donateurs à l’organisme de bienfaisance. Les promoteurs ont préparé 135 reçus fiscaux officiels qui ont été délivrés par l’organisme de bienfaisance après que Mme Guindon et le trésorier de l’organisme y eurent apposé leurs signatures. La somme totale en cause s’élevait à 3 972 775 $. Le ministre du Revenu national a refusé les crédits d’impôt pour dons de bienfaisance demandés par les donateurs. Le 1er août 2008, sur le fondement de l’art. 163.2 de la *LIR*, il a infligé à Mme Guindon une pénalité pour chacun des reçus fiscaux délivrés au motif qu’elle savait ou aurait dû savoir, n’eût été sa méconnaissance délibérée de la *LIR*, que les reçus fiscaux constituaient de faux énoncés.
11. Mme Guindon a interjeté appel de la cotisation en Cour canadienne de l’impôt. Son avocat a invoqué pour la première fois l’art. 11 de la *Charte* au cours de sa plaidoirie. Il a soutenu que l’art. 163.2 créait une infraction criminelle, de sorte que Mme Guindon était une « inculpé[e] » et avait droit à ce titre aux protections de l’art. 11 de la *Charte*. L’avis d’appel à la Cour de l’impôt ne soulevait aucune question relative à la *Charte*, et nul avis d’une question constitutionnelle n’avait été signifié au procureur général du Canada et aux procureurs généraux des provinces comme l’exige l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*, L.R.C. 1985, c. T‑2. L’intimée s’est opposée à l’examen de la question constitutionnelle, mais son objection a été rejetée.
12. La Cour de l’impôt conclut que Mme Guindon a eu une conduite coupable au sens de l’art. 163.2 de la *LIR*, mais elle annule la cotisation au motif que la disposition, « de par sa nature même, est une procédure criminelle » et qu’elle « est assortie d’une sanction qui est une véritable conséquence pénale » (2012 CCI 287, 2012 DTC 1283, par. 53). Elle ajoute cependant que si la pénalité était de nature administrative, elle s’appliquerait à Mme Guindon puisque cette dernière a eu une conduite coupable.
13. En Cour d’appel fédérale, Mme Guindon a omis de signifier un avis de question constitutionnelle aux procureurs généraux fédéral et provinciaux. Elle a fait valoir que l’avis n’était pas requis puisqu’elle ne remettait pas en question « la validité, l’applicabilité ou l’effet » de l’art. 163.2 de la *LIR* (*Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*, art. 19.2). Elle prétendait plutôt que le par. 34(2) de la *Loi d’interprétation*, L.R.C. 1985, c. I‑21, permettait d’interpréter l’art. 163.2 de la *LIR* de manière à le rendre conforme à la Constitution. Le paragraphe 34(2) est libellé comme suit :

Sauf disposition contraire du texte créant l’infraction, les dispositions du *Code criminel* [L.R.C. 1985, c. C-46]relatives aux actes criminels s’appliquent aux actes criminels prévus par un texte et celles qui portent sur les infractions punissables sur déclaration de culpabilité par procédure sommaire s’appliquent à toutes les autres infractions créées par le texte.

Assujettie aux règles du *Code criminel* plutôt qu’aux règles administratives de la *LIR*, la pénalité de l’art. 163.2 pouvait être assimilée à une infraction criminelle.

1. La Cour d’appel fédérale accueille l’appel, annule le jugement de la Cour de l’impôt et rétablit la cotisation (2013 CAF 153, [2014] 4 R.C.F. 786). S’exprimant avec l’accord de ses collègues, le juge Stratas conclut que l’omission de Mme Guindon de signifier un avis de question constitutionnelle a privé la Cour de l’impôt de toute compétence. Il fait cependant remarquer que la Cour de l’impôt et la Cour d’appel fédérale auraient pu, si on le leur avait demandé, exercer le pouvoir discrétionnaire qui leur permet d’ajourner l’audition de l’appel afin de permettre la signification de l’avis pour corriger la situation. Mme Guindon ne l’a demandé ni à l’une ni à l’autre. La Cour d’appel fédérale examine néanmoins la question de fond et opine que l’art. 163.2 de la *LIR* ne crée pas une infraction criminelle, de sorte qu’elle n’emporte pas l’application de l’art. 11 de la *Charte*.
2. La Juge en chef a formulé les questions constitutionnelles suivantes :

1. L’article 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, c. 1 (5e suppl.), viole‑t‑il l’art. 11 de la *Charte canadienne des droits et libertés*?

2. Dans l’affirmative, s’agit‑il d’une violation constituant une limite raisonnable prescrite par une règle de droit et dont la justification peut se démontrer dans une société libre et démocratique au sens de l’article premier de la *Charte canadienne des droits et libertés*?

1. Le procureur général du Canada ainsi que tous les procureurs généraux des provinces et des territoires ont donc reçu un avis formel des questions constitutionnelles dont l’appelante veut saisir notre Cour.
2. Analyse
   1. Avis
3. Le premier point en litige touche l’effet sur l’issue du présent pourvoi de l’omission de Mme Guindon, devant les juridictions inférieures, de donner avis des questions constitutionnelles qu’elle a soulevées. Nous convenons avec la Cour d’appel fédérale et nos collègues les juges Abella et Wagner que l’avis était nécessaire en l’espèce. Nous convenons également avec nos collègues que, l’avis requis ayant été donné devant notre Cour, un pouvoir discrétionnaire nous permet d’examiner les questions constitutionnelles et de statuer sur elles. Nous nous dissocions cependant de leur opinion quant à savoir si nous devrions ou non exercer ce pouvoir en l’espèce. À notre sens, il s’agit d’une affaire qui le commande au vu de l’analyse et de la pondération des considérations applicables dont nous faisons état ci-après en détail.
4. D’abord, notre interprétation de l’arrêt *Eaton c. Conseil scolaire du comté de Brant*, [1997] 1 R.C.S. 241, diffère de celle de nos collègues. Dans cette affaire, aucun avis ou quelque équivalent n’avait été donné, et les intimés avaient expressément nié avoir l’intention d’invoquer l’inconstitutionnalité d’une disposition. Le procureur général de l’Ontario s’était fié à leur parole, n’avait pas présenté d’observations sur la constitutionnalité de la disposition en cause et n’avait pas eu l’occasion de produire une preuve ou de formuler des observations à l’appui. La Cour d’appel s’était saisie de la question de son propre chef et, pour résumer, sa décision tient expressément à ce que le procureur général a subi un préjudice réel.
5. La principale question juridique en litige dans *Eaton* avait trait à la jurisprudence contradictoire quant à savoir si, comme certains l’estimaient, l’absence d’avis rendait la décision invalide ou si, comme d’autres le concluaient, elle rendait la décision annulable sur preuve de l’existence d’un préjudice. S’exprimant au nom de la Cour sur ce point, le juge Sopinka refuse expressément d’adhérer à l’un ou l’autre des deux courants jurisprudentiels contradictoires. En d’autres mots, il n’écarte pas la possibilité de statuer sur la question constitutionnelle malgré l’absence d’avis. Voici ce qu’il écrit :

Il n’est toutefois pas nécessaire d’exprimer une opinion définitive sur ces questions, car je suis convaincu que, selon l’une ou l’autre tendance de la jurisprudence, la décision de la Cour d’appel n’est pas valide. Aucun avis ou quelque équivalent n’a été donné en l’espèce et, en fait, le procureur général et les tribunaux n’avaient aucune raison de croire que la Loi était contestée. Manifestement, [la disposition exigeant l’avis] n’a pas été respecté[e] et le procureur général a subi un préjudice grave en raison de l’absence d’avis. [Nous soulignons; par. 54.]

1. Les juges Abella et Wagner ne précisent pas en quoi une disposition prévoyant un avis comme celle considérée en l’espèce peut être obligatoire ― ce qu’ils soutiennent ― et faire pourtant l’objet d’exceptions qui ne se fondent sur aucun libellé législatif. À notre humble avis, l’arrêt *Eaton* n’étaye pas leur point de vue.
2. Avant de passer aux autres points, il y a lieu de préciser quelle est au juste la question en litige. Il *ne* s’agit *pas* de savoir si notre Cour (ou même une juridiction inférieure) peut aller de l’avant et trancher une question constitutionnelle sans qu’un avis n’ait jamais été donné aux procureurs généraux. L’obligation de donner avis a un objectif fondamental, celui de faire en sorte que le tribunal se prononce sur la validité de la disposition à partir d’un dossier de preuve complet et que l’État ait vraiment l’occasion de soutenir la validité de la disposition (voir *Eaton*,par. 48). Un avis a été donné dans le cadre du présent pourvoi. La question qui se pose est celle de savoir si notre Cour devrait ou non examiner les questions constitutionnelles maintenant qu’un avis a été donné, non celle de savoir si notre Cour ou une autre juridiction peut les examiner en l’absence d’un avis (voir p. ex. *Morine c. Parker (L & J) Equipment Inc.*, 2001 NSCA 53, 193 N.S.R. (2d) 51; *Mohr c. North American Life Assurance Co.*, [1941] 1 D.L.R. 427 (C.A. Sask.); *Citation Industries Ltd. c. C.J.A., Loc. 1928* (1988), 53 D.L.R. (4th) 360 (C.A.C.‑B.)).
3. Les principes qui doivent dès lors être appliqués sont essentiellement les mêmes que lorsqu’il s’agit de savoir si une affaire se prête ou non à l’examen d’une question constitutionnelle dont la cour est régulièrement saisie pour la première fois en appel. La question est « nouvelle » du fait que, à défaut d’un avis, elle n’a pas été régulièrement soulevée devant l’une ou l’autre des juridictions inférieures. Examiner puis trancher une question constitutionnelle qui n’a pas été régulièrement soulevée dans le cadre des instances antérieures relève du pouvoir discrétionnaire de la Cour, compte tenu de l’ensemble des circonstances, dont la teneur du dossier, l’équité envers toutes les parties, l’importance que la question soit résolue par la Cour, le fait que l’affaire se prête ou non à une décision et les intérêts de l’administration de la justice en général.
4. La Cour a maintes fois affirmé qu’elle peut, lorsque les circonstances s’y prêtent, autoriser les parties à soulever dans le cadre d’un pourvoi un argument qui n’a pas été régulièrement soulevé, ni même du tout soulevé, devant les juridictions inférieures, y compris un nouvel argument d’ordre constitutionnel (voir p. ex. *R. c. Brown*, [1993] 2 R.C.S. 918; *Corporation professionnelle des médecins du Québec c. Thibault*, [1988] 1 R.C.S. 1033; *Performance Industries Ltd. c. Sylvan Lake Golf & Tennis Club Ltd.*,2002 CSC 19, [2002] 1 R.C.S. 678). La Cour l’a même fait de sa propre initiative. Nous y reviendrons.
5. Le critère applicable pour décider de l’opportunité d’examiner une question nouvelle est strict. Comme le précise le juge Binnie dans l’arrêt *Sylvan Lake*, « [i]l est loisible à la Cour, dans le cadre d’un pourvoi, d’examiner une nouvelle question de droit dans les cas où elle peut le faire sans qu’il en résulte de préjudice d’ordre procédural pour la partie adverse et où son refus de le faire risquerait d’entraîner une injustice » (par. 33). La Cour peut certes examiner puis trancher une question nouvelle, mais elle ne doit pas exercer de manière automatique ou inconsidérée le pouvoir discrétionnaire qui le lui permet.
6. La question nouvelle qui est d’ordre constitutionnel suscite des interrogations supplémentaires. Lorsqu’une question constitutionnelle est régulièrement soulevée pour la première fois devant notre Cour, il convient en outre de se pencher attentivement sur le rôle particulier dévolu aux procureurs généraux dans le cadre d’un litige constitutionnel ― d’où les dispositions en matière d’avis ―, ainsi que sur la fonction unique qu’exerce la Cour à titre de cour d’appel de dernier ressort au Canada. La Cour doit être assurée qu’aucun procureur général ne s’est vu privé de la possibilité de s’exprimer sur la question constitutionnelle et que celle-ci se prête à un arrêt de sa part. Il incombe à l’appelant de la convaincre de l’opportunité, au vu de toutes les circonstances, d’examiner puis de trancher la question. L’absence de préjudice n’est pas présumée. La Cour ne doit exercer le pouvoir discrétionnaire qui lui permet d’examiner puis de trancher une question nouvelle qu’à titre exceptionnel et jamais sans que le plaideur ne démontre que les parties n’en subiront pas un préjudice.
7. De nombreuses décisions de la Cour, tant antérieures que postérieures à l’arrêt *Eaton*, illustrent cette approche.
8. La Cour a déjà statué sur une question constitutionnelle malgré la non‑signification d’un avis en première instance. Par exemple, dans *Bank of Montreal c. Hall* (1985), 46 Sask. R. 182, la Cour du Banc de la Reine de la Saskatchewan avait conclu que

[traduction] la question de la validité constitutionnelle du par. 178(3) de la [*Loi de 1980 remaniant la législation bancaire*, L.C. 1980‑81‑82‑83, c. 40] et celle de savoir si les dispositions pertinentes de la loi [*The Limitation of Civil Rights Act*, R.S.S. 1978, c. L‑16] sont *ultra vires* dans la mesure où elles pourraient viser les banques à charte, n’ont pas été régulièrement soulevées dans la présente affaire. [par. 12]

En appel, notre Cour a formulé des questions constitutionnelles et statué sur la constitutionnalité du par. 178(3) de la *Loi de 1980 remaniant la législation bancaire* et des dispositions connexes contenues dans *The* *Limitation of Civil Rights Act* même si aucun avis de question constitutionnelle n’avait été signifié en Cour du Banc de la Reine ([1990] 1 R.C.S. 121, p. 152-153).

1. Dans le dossier *Artell Developments Ltd. c. 677950 Ontario Ltd.*, [1993] 2 R.C.S. 443, le juge en chef Lamer a formulé une question constitutionnelle à laquelle notre Cour a répondu même si l’arrêt de la Cour d’appel de l’Ontario ne portait sur aucune question constitutionnelle ((1992), 93 D.L.R. (4th) 334).
2. Dans *Tseshaht c. Colombie-Britannique*, C.S.C., no 23234, 2 mai 1994 (Bulletin C.S.C., 1994, p. 756), la Cour a formulé une question constitutionnelle sur un point qui n’avait pas été soulevé devant les juridictions inférieures et, de son propre chef, elle a accordé aux deux parties l’autorisation de produire des éléments de preuve nouveaux[[1]](#footnote-1).
3. Dans les dossiers connexes *Centre de santé mentale de Penetanguishene c. Ontario (Procureur général)*, 2004 CSC 20, [2004] 1 R.C.S. 498, et *Pinet c. St. Thomas Psychiatric Hospital*, 2004 CSC 21, [2004] 1 R.C.S. 528, la Juge en chef a formulé des questions constitutionnelles et autorisé les parties à déposer des éléments de preuve supplémentaires sur des faits législatifs liés à ces questions, même si, dans les arrêts visés par les pourvois, la Cour d’appel de l’Ontario ne s’était prononcée sur aucune question constitutionnelle (voir respectivement (2001), 158 C.C.C. (3d) 325, et 2002 CanLII 16257).
4. Dans le dossier *Kirkbi AG c. Gestions Ritvik Inc.*, 2005 CSC 65, [2005] 3 R.C.S. 302, l’intimée n’ayant pas soulevé la question constitutionnelle en Cour d’appel fédérale, les parties ont été informées qu’elles pouvaient demander l’autorisation de présenter des éléments de preuve supplémentaires devant notre Cour (12 août 2004, no du greffe  29956).
5. Récemment, dans *Marine Services International Ltd. c. Ryan (Succession)*, 2013 CSC 44, [2013] 3 R.C.S. 53, les juges de notre Cour ont examiné l’applicabilité et l’effet, sur le plan constitutionnel, de la *Workplace Health, Safety and Compensation Act* de Terre‑Neuve‑et‑Labrador, R.S.N.L. 1990, c. W‑11. Le procureur général de ce ressort n’avait reçu un avis de question constitutionnelle ni à l’audience devant la Workplace Health, Safety and Compensation Commission, ni dans le cadre de l’instance engagée devant la cour de justice de première instance. L’article 57 de la *Judicature Act*, R.S.N.L. 1990, c. J‑4, dispose qu’une contestation constitutionnelle [traduction] « n’est entendue qu’une fois le procureur général du Canada et celui de la province informés au moyen d’un avis ». La Cour d’appel de Terre‑Neuve-et-Labrador a estimé qu’un avis de question constitutionnelle aurait dû être donné selon l’art. 57, mais que [traduction] « l’omission de le donner en l’espèce n’a pas pour effet d’obliger la cour à déclarer nulles toutes les instances antérieures, car l’audition de l’appel n’inflige aucun préjudice à l’État » (2011 NLCA 42, 308 Nfld. & P.E.I.R. 1, par. 23). Nous signalons par ailleurs que, dans cette affaire, la Cour d’appel a estimé que l’arrêt *Eaton* ne statuait pas définitivement sur la question des conséquences juridiques de l’omission de l’avis (par. 45). Au final, le défaut d’avis en première instance n’a pas empêché notre Cour de formuler une question constitutionnelle et de statuer sur elle au fond.
6. Les juges Abella et Wagner opinent que les arrêts *Penetanguishene*, *Pinet*, *Kirkbi* et *Ryan (Succession)* ne sont pas décisifs sur la question de l’avis parce que la Cour n’y indique pas les raisons pour lesquelles elle ne « suit » pas l’arrêt *Eaton*. Selon nous, si la Cour n’y fait pas mention de l’arrêt *Eaton*, c’est que, rappelons‑le, ce dernier n’appuie pas l’idée que la Cour ne peut examiner une question constitutionnelle que si cette dernière a été régulièrement soulevée devant les juridictions inférieures. Point n’était donc besoin, dans ces arrêts, de considérer *Eaton*, de faire une distinction d’avec lui ou de l’infirmer.
7. En outre, l’approche des juges Abella et Wagner risque de défavoriser la partie appelante par rapport à la partie intimée, car la Cour a déjà statué qu’un intimé peut soulever ― et la Cour examiner en appel ― une question nouvelle de nature constitutionnelle exigeant un avis. Dans l’affaire *Bell ExpressVu Limited Partnership c. Rex*, 2002 CSC 42, [2002] 2 R.C.S. 559, les intimés ont soulevé une question constitutionnelle qui n’avait pas été tranchée par les juridictions inférieures. Le juge Iacobucci conclut qu’une grande latitude dans la formulation de questions constitutionnelles « est particulièrement pertinente dans une affaire comme celle qui nous occupe, où ce sont les intimés qui ont présenté la requête sollicitant la formulation des questions constitutionnelles. Généralement, l’intimé peut avancer, en appel, tout argument tendant à justifier la décision du tribunal d’instance inférieure » (par. 58). Il rappelle toutefois l’application d’une exception à toute question nouvelle soulevée en appel : « L’intimé, comme toute autre partie d’ailleurs, ne peut invoquer un argument entièrement nouveau qui aurait nécessité la production d’éléments de preuve additionnels au procès . . . » (*ibid.* (références omises)). Ainsi, notre Cour peut répondre à une question constitutionnelle que n’ont même pas examinée les juridictions inférieures. Or, la position des juges Abella et Wagner a pour effet d’empêcher la Cour d’examiner même les questions constitutionnelles qui *ont été* examinées et analysées en profondeur par les juridictions inférieures, comme cela a été le cas en l’espèce.
8. Notre Cour a parfois demandé aux parties, avant l’audition d’un pourvoi, de s’exprimer sur d’autres questions constitutionnelles que celles qu’elles avaient soulevées. Elle l’a fait, par exemple, dans l’affaire *R. c. Kapp*, 2008 CSC 41, [2008] 2 R.C.S. 483. Devant les juridictions inférieures, les plaidoiries avaient porté sur le par. 15(1) et l’art. 25 de la *Charte*; la poursuite n’avait pas tenté de défendre la mesure gouvernementale en invoquant le par. 15(2). Après l’autorisation du pourvoi, mais avant le dépôt des mémoires, la Cour avait demandé que les par. 15(1) et (2), ainsi que l’art. 25, soient [traduction] « analysés en profondeur » dans les plaidoiries écrites et orales (15 décembre 2006, no du greffe 31603). Elle a finalement conclu que le par. 15(2) de la *Charte* protégeait le programme contesté de permis de pêche communautaire (voir H. S. Brown, *Supreme Court of Canada Practice 2015* (15e éd. 2014), p. 374-375). Le paragraphe 15(2) ne pouvait vraisemblablement qu’étayer la validité de la disposition, mais il appert de cette affaire que notre Cour a saisi l’occasion de soulever des questions constitutionnelles qui ne l’avaient pas été devant les juridictions inférieures.
9. Nous sommes d’avis qu’il convient, dans la présente espèce, d’exercer le pouvoir discrétionnaire qui nous permet d’examiner puis de trancher la question constitutionnelle après analyse et pondération d’un certain nombre de considérations.
10. La question constitutionnelle soulevée importe pour l’administration de la *LIR* et le public a intérêt à ce qu’elle soit tranchée. Rien n’indique que l’un ou l’autre des procureurs généraux a subi un préjudice du fait que la Cour de l’impôt s’est prononcée sur la constitutionnalité de l’art. 163.2 de la *LIR*. Le procureur général du Canada ne prétend pas qu’il aurait offert une preuve différente devant la Cour de l’impôt s’il avait reçu un avis de la question constitutionnelle au préalable. Devant notre Cour, l’avocat de l’intimée renvoie aux remarques incidentes du juge Sopinka dans *Eaton* selon lesquelles l’absence d’avis constitue en soi un préjudice et soutient que, dans la présente affaire, l’intérêt public subit un préjudice. Rappelons qu’il convient d’exercer le pouvoir discrétionnaire qui permet à la Cour d’examiner une question nouvelle de nature constitutionnelle lorsque le plaideur établit l’absence de préjudice et que les circonstances s’y prêtent. Sur ce point, l’avocat de l’intimée reconnaît sans détour qu’il ne peut relever quelque préjudice effectivement causé par l’absence d’avis (transcription, p. 48). Les procureurs généraux ont tous reçu un avis de question constitutionnelle pour les besoins du pourvoi. Deux d’entre eux sont intervenus, soit ceux de l’Ontario et du Québec. La procureure générale du Québec est la seule à se prononcer sur l’exigence d’un avis; elle affirme que la Cour de l’impôt n’aurait pas dû statuer sur la question constitutionnelle, mais elle ne s’exprime pas sur la compétence de notre Cour de connaître de la question (voir son mémoire, par. 10). Nul procureur général d’une province ou d’un territoire ne laisse entendre qu’il a été privé de la possibilité de produire des éléments de preuve ou qu’il a subi un autre préjudice. Nul ne soutient qu’une preuve supplémentaire s’impose, sans compter qu’aucune demande d’autorisation d’étoffer la preuve n’a été présentée. Les procureurs généraux de l’Ontario et du Québec se sont exprimés sur le bien-fondé de l’argument constitutionnel. Nous disposons en outre des motifs de jugement détaillés des deux juridictions inférieures sur la question constitutionnelle. Enfin, nous n’avons pas affaire à une méconnaissance délibérée de l’exigence d’un avis : l’appelante a défendu, quoiqu’en vain, la thèse soutenable que l’avis n’était pas requis dans les circonstances de l’espèce.
11. L’ampleur du gaspillage de ressources judiciaires qui résulterait du refus de la Cour de se prononcer au fond nous stupéfie. Comme le dit la Cour dans l’arrêt *Hryniak c. Mauldin*, 2014 CSC 7, [2014] 1 R.C.S. 87, par. 24, « les formalités excessives [. . .] occasionnant des dépenses et des délais inutiles peuvent *faire obstacle* au règlement juste et équitable des litiges » (en italique dans l’original). S’attacher au respect de la disposition qui prescrit l’avis devant les juridictions inférieures lorsque, comme en l’espèce, cela ne servirait à rien constitue une « formalité excessive », et refuser de statuer sur le fond laisse la principale question en litige en suspens malgré les frais engagés et le temps consacré dans le cadre de trois instances judiciaires.
12. Soit dit en tout respect, nous devons exprimer notre désaccord avec deux affirmations des juges Abella et Wagner en particulier. Selon nos collègues, puisque toute question constitutionnelle revêt une importance, notre démarche « revient essentiellement à permettre l’examen de tout argument constitutionnel soulevé pour la première fois devant la Cour » (par. 137). Or, ce n’est pas le cas, car d’autres considérations jouent dans la décision de la Cour d’exercer ou non son pouvoir discrétionnaire. Dans le passé, ce n’est que rarement que la Cour a accepté d’examiner une question nouvelle de nature constitutionnelle. Nous convenons que l’urgence peut jouer dans la décision de la Cour d’entendre ou non une question constitutionnelle lorsqu’un avis n’a pas été signifié dans les instances antérieures, mais ce n’est pas la seule considération. En fait, toutes les considérations pertinentes doivent être prises en compte.
13. Nos collègues estiment par ailleurs, sans éléments factuels à l’appui tirés du dossier et sans prétention en ce sens d’une partie, que Mme Guindon a omis de produire un avis « sans explication » et tenté de « se soustraire à l’obligation légale [. . .] en faisant valoir » sa thèse relative à l’avis par le recours à « une stratégie d’ordre linguistique au détriment de l’intérêt public » (par. 94, 96, 97 et 136).
14. Mme Guindon n’a pas omis de préciser pourquoi elle n’avait pas donné d’avis. Elle a soutenu que l’avis n’était pas requis et que le juge de la Cour de l’impôt avait statué sur ce point. Le juge Bédard n’exige pas la signification d’un avis de question constitutionnelle puisqu’il n’invalide pas l’art. 163.2 après avoir conclu qu’il crée une infraction criminelle. Il accueille plutôt l’appel et annule la cotisation. Il n’écarte pas la thèse de Mme Guindon pour des motifs d’ordre « sémantique ». La Cour d’appel fédérale ne convient pas avec Mme Guindon de la non‑exigence de l’avis. Elle consacre toutefois quelques paragraphes de ses motifs à la question et elle ne qualifie pas le point de vue de Mme Guindon de purement « sémantique » ou de tentative de « se soustraire » à l’exigence d’un avis. Aucune des parties et aucun des intervenants n’a fait valoir, à quelque étape, l’interprétation que font nos collègues des actes de Mme Guindon, et le dossier ne renferme pas d’élément — aucun — qui milite en faveur de cette interprétation.
15. Passons maintenant à l’examen de la question constitutionnelle.
    1. Fond
       1. Aperçu
16. La question de fond qui se pose en l’espèce est celle de savoir si Mme Guindon, parce qu’elle s’est vu infliger une pénalité en application de l’art. 163.2 de la *LIR*, est une « inculpé[e] » au sens de l’art. 11 de la *Charte*. Si tel est le cas, soit elle a droit aux nombreuses protections garanties par cet article, soit l’art. 163.2 est inconstitutionnel s’il ne peut être interprété comme offrant ces protections. Fondamentalement, il faut se demander si, comme le soutient Mme Guindon, l’art. 163.2 crée « une infraction » pour les besoins de l’art. 11. Comme nous l’expliquons plus loin, la réponse dépend de ce que l’art. 163.2 est de nature criminelle ou non ou de ce qu’il a de véritables conséquences pénales ou non. À notre sens, la réponse est négative dans les deux cas, de sorte que l’art. 11 ne s’applique pas.
17. Nous faisons d’abord état brièvement des principes juridiques applicables, nous rejetons ensuite, après examen, certaines critiques du cadre qu’ils établissent et, enfin, nous appliquons les principes à l’art. 163.2.
    * 1. Les arrêts *Wigglesworth* et *Martineau* établissent les critères qui permettent de décider de l’applicabilité de l’art. 11 de la *Charte*
18. L’article 11 de la *Charte* dispose ce qui suit :

**11.** Tout inculpé a le droit :

*a*) d’être informé sans délai anormal de l’infraction précise qu’on lui reproche;

*b*) d’être jugé dans un délai raisonnable;

*c*) de ne pas être contraint de témoigner contre lui‑même dans toute poursuite intentée contre lui pour l’infraction qu’on lui reproche;

*d*) d’être présumé innocent tant qu’il n’est pas déclaré coupable, conformément à la loi, par un tribunal indépendant et impartial à l’issue d’un procès public et équitable;

*e*) de ne pas être privé sans juste cause d’une mise en liberté assortie d’un cautionnement raisonnable;

*f*) sauf s’il s’agit d’une infraction relevant de la justice militaire, de bénéficier d’un procès avec jury lorsque la peine maximale prévue pour l’infraction dont il est accusé est un emprisonnement de cinq ans ou une peine plus grave;

*g*) de ne pas être déclaré coupable en raison d’une action ou d’une omission qui, au moment où elle est survenue, ne constituait pas une infraction d’après le droit interne du Canada ou le droit international et n’avait pas de caractère criminel d’après les principes généraux de droit reconnus par l’ensemble des nations;

*h*) d’une part de ne pas être jugé de nouveau pour une infraction dont il a été définitivement acquitté, d’autre part de ne pas être jugé ni puni de nouveau pour une infraction dont il a été définitivement déclaré coupable et puni;

*i*) de bénéficier de la peine la moins sévère, lorsque la peine qui sanctionne l’infraction dont il est déclaré coupable est modifiée entre le moment de la perpétration de l’infraction et celui de la sentence.

1. Notre Cour a délibérément retenu une « définition quelque peu restreinte de la disposition liminaire de l’art. 11 » afin de ne pas devoir établir au titre de cette disposition différents degrés de protection pour différents types de procédure (*R. c. Wigglesworth*, [1987] 2 R.C.S. 541, p. 558). La Cour a aussi reconnu la difficulté de formuler un critère précis pour déterminer si une procédure en particulier donne lieu ou non à l’application des protections de l’art. 11 (voir p. 559). Ces protections peuvent bénéficier à celui qui est accusé d’une infraction criminelle, mais pas à celui qui fait l’objet d’une sanction administrative (voir *Wigglesworth*, p. 554; *Martineau c. M.R.N.*, 2004 CSC 81, [2004] 3 R.C.S. 737, par. 19). Le critère à deux volets qui permet de discerner parmi les contraventions à une loi celles qui sont de nature criminelle et celles qui sont de nature administrative a été énoncé dans l’arrêt *Wigglesworth*, p. 559-562. D’autres critères analytiques se sont ajoutés dans l’arrêt *Martineau*, par. 19-24 et 57. Comme nous l’expliquons plus loin, une personne a droit aux protections procédurales de l’art. 11 de la *Charte* lorsque, de par sa nature même, la procédure est criminelle, ou lorsqu’une « véritable conséquence pénale » découle de la sanction.
2. Une procédure est criminelle de par sa nature même lorsqu’elle vise à promouvoir l’ordre et le bien‑être publics dans une sphère d’activité publique. Par contre, une procédure est de nature administrative lorsqu’elle vise principalement l’observation de règles ou la réglementation de la conduite dans une sphère d’activité limitée (voir *Martineau*, par. 21-22; *Wigglesworth*, p. 560). Il ne faut pas s’attacher à la nature de l’acte qui est à l’origine de la procédure, mais bien à la nature de la procédure comme telle, compte tenu de son objectif et de ses modalités (*Martineau*, par. 24 et 28‑32; *R. c. Shubley*, [1990] 1 R.C.S. 3, p. 18-19). Une procédure a un objectif criminel lorsqu’elle vise à amener la personne en cause « à rendre compte à la société » d’une conduite « contraire à l’intérêt public » (*Shubley*, p. 20).
3. Une « véritable conséquence pénale » s’entend de « l’emprisonnement ou [de l’]amende qui par son importance semblerait imposée dans le but de réparer le tort causé à la société en général plutôt que pour maintenir la discipline à l’intérieur d’une sphère d’activité limitée » (*Wigglesworth*, p. 561; voir aussi *Martineau*, par. 57). Il existe inévitablement un certain chevauchement entre le régime et la sanction lorsqu’il s’agit d’analyser leur objet respectif, mais les tribunaux ont examiné les deux séparément dans la mesure du possible et reconnu que la procédure est pénale pour l’application de l’art. 11 lorsqu’elle satisfait à l’un ou l’autre des volets du critère, et que rares sont les situations dans lesquelles il est satisfait à l’un mais non aux deux volets (*ibid.*).
4. Nous reviendrons plus en détail sur ces principes lorsque nous les appliquerons à la disposition considérée en l’espèce. Examinons d’abord certaines des critiques de cette démarche analytique.
   * 1. Critiques des critères issus des arrêts *Wigglesworth* et *Martineau*
5. Les critères issus des arrêts *Wigglesworth* et *Martineau* ont fait l’objet de critiques. D’aucuns ont dit que la distinction entre le critère de la nature criminelle et celui de la véritable conséquence pénale n’était pas claire, que le raisonnement était circulaire ou que les critères ne permettaient pas de bien tenir compte du contexte particulier des sanctions pécuniaires administratives qui sont infligées de nos jours. (Voir p. ex. D. McLeod, « Facing the Consequences : Should the *Charter* Apply to Administrative Proceedings Involving Monetary Penalties? » (2012), 30 *R.N.D.C.* 59; mémoire de l’intervenante Canadian Constitution Foundation (« CCF »); S. Aylward et L. Ritacca, « In Defence of Administrative Law : Procedural Fairness for Administrative Monetary Penalties » (2015), 28 *R.C.D.A.P.* 35.)
6. Lorsque l’on considère que le critère de la nature criminelle ne s’intéresse qu’à la procédure, la fonction propre à chacun des critères devient évidente. Le critère de la nature criminelle permet de circonscrire les dispositions qui sont de nature criminelle du fait que le Parlement ou la législature a établi une procédure dont les attributs et l’objet montrent que la sanction est infligée à l’issue d’une procédure de nature criminelle. Par contre, le critère de la véritable conséquence pénale consiste à se demander si une disposition d’apparence administrative ou réglementaire donne néanmoins droit aux protections de l’art. 11 de la *Charte* parce que son application peut entraîner une conséquence pénale. Un certain chevauchement est inévitable, mais il importe de prendre en compte toutes les considérations pertinentes et de se rappeler que les deux volets du critère ne conduisent que rarement à des conclusions différentes (comme dans *Wigglesworth*).
7. De plus, l’analyse n’est pas circulaire : les deux critères appellent des questions distinctes qui apprécient les deux manières différentes dont une disposition pourrait créer une infraction criminelle pour l’application de l’art. 11. Le critère de la nature criminelle s’attache au processus, alors que celui de la conséquence pénale se focalise sur l’effet possible de la disposition sur la personne visée par la procédure.
   * 1. La procédure prévue à l’art. 163.2 est‑elle « de nature criminelle »?
        1. Principes
8. Pour appliquer le critère de la nature criminelle il faut se demander si la procédure par laquelle une sanction est infligée est criminelle, peu importe la nature de l’acte sous‑jacent. Comme le dit la juge Wilson dans l’arrêt *Wigglesworth*, la question est celle de savoir si l’affaire « rel[ève] de l’art. 11 [. . .] parce que, de par sa nature même, il s’agit d’une procédure criminelle » (p. 559 (nous soulignons)). La Cour le confirme dans l’arrêt *Shubley*, p. 18-19, où la juge McLachlin (maintenant Juge en chef) affirme sans ambages que « [l]a détermination du caractère criminel des procédures dépend non pas de la nature de l’acte qui est à l’origine de ces procédures, mais de la nature des procédures elles‑mêmes » (nous soulignons). Dans l’arrêt *Martineau*, le juge Fish, au nom de la Cour, reprend à son compte la conclusion tirée dans l’arrêt *Shubley*, à savoir que le critère de la nature criminelle s’intéresse uniquement à la procédure comme telle (voir par. 18-19). Le texte de l’art. 11 appuie d’ailleurs cette conclusion. Comme le fait remarquer la juge Wilson dans l’arrêt *Wigglesworth* :

L’article 11 contient des termes habituellement associés aux procédures criminelles : « jugé », « présumé innocent tant qu’il n’est pas déclaré coupable », « cautionnement raisonnable », « peine [. . .] prévue pour l’infraction », « acquitté [. . .] [d’]une infraction » et « infraction dont il est déclaré coupable ». En fait, certains des droits que garantit l’art. 11 sembleraient n’avoir aucune signification hors du contexte criminel ou quasi criminel. [p. 555]

1. Divers indices permettent d’établir qu’une procédure est de nature criminelle ou non. Lorsqu’il conclut que la disposition en cause prévoyant la confiscation administrative n’est pas de nature criminelle, le juge Fish fait observer que trois considérations peuvent être utiles dans l’examen de la jurisprudence relative à la nature d’une procédure : l’objet de la loi, l’objectif de la sanction et le processus menant à la sanction (par. 24). Nous avons affaire en l’espèce à une sanction pécuniaire administrative, non à une mesure administrative de recouvrement comme dans *Martineau*, et les objectifs de la sanction doivent être analysés en fonction de la question de savoir si la sanction constitue ou non une véritable conséquence pénale. Pour éviter toute répétition inutile, il convient de se pencher sur la première et la dernière considérations à ce stade, puis sur l’objectif de la sanction au moment de se demander si celle‑ci constitue une véritable conséquence pénale. Nous verrons comment chacune de ces considérations se rattache à la procédure découlant de l’art. 163.2.
   * + 1. Application
          1. Le régime législatif et la disposition en cause
2. La question qui se pose est celle de savoir si l’objectif d’une procédure, considéré dans son contexte législatif global, est de nature réglementaire ou pénale. Comme le souligne la juge Wilson dans l’arrêt *Wigglesworth*, « si une affaire en particulier est de nature publique et vise à promouvoir l’ordre et le bien‑être publics dans une sphère d’activité publique, alors cette affaire est du genre de celles qui relèvent de l’art. 11 » (p. 560). Elle fait remarquer à l’aide d’un exemple que les procédures « de nature administrative engagées pour protéger le public conformément à la politique générale d’une loi » ou qui imposent des disqualifications « dans le cadre d’un régime de réglementation d’une activité visant à protéger le public » ne sont généralement pas de celles qui emportent l’application de l’art. 11 (*ibid.*).
3. La *LIR* est « un régime d’auto‑déclaration et d’auto‑cotisation dont le succès repose sur l’honnêteté et l’intégrité des contribuables », son but ultime étant l’obtention de recettes par l’État (*R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627, p. 636). Néanmoins, elle prévoit un certain nombre de mesures d’exécution, y compris des sanctions de nature tant administrative que criminelle. Les sanctions de nature administrative se trouvent dans la partie I, section I, de la *LIR*, « Déclarations, cotisations, paiement et appels », et elles font l’objet de cotisations établies par l’Agence du revenu du Canada (« ARC »). Les sanctions criminelles figurent pour leur part à la partie XV intitulée « Application et exécution », et les contrevenants sont poursuivis devant une cour de juridiction criminelle.
4. Le pourvoi porte essentiellement sur l’art. 163.2 de la *LIR*. Édicté en 2000, cet article prévoit deux sanctions administratives, l’une infligée au planificateur (par. (2)), l’autre au spécialiste en déclarations (par. (4)). La « pénalité du planificateur » n’est pas en cause en l’espèce. Le texte de la disposition qui prévoit la « pénalité du spécialiste en déclarations » est le suivant :

(4) La personne qui fait un énoncé à une autre personne ou qui participe, consent ou acquiesce à un énoncé fait par une autre personne, ou pour son compte, (ces autres personnes étant appelées « autre personne » au présent paragraphe, aux paragraphes (5) et (6), à l’alinéa (12)c) et au paragraphe (15)) dont elle sait ou aurait vraisemblablement su, n’eût été de circonstances équivalant à une conduite coupable, qu’il constitue un faux énoncé qui pourrait être utilisé par l’autre personne, ou pour son compte, à une fin quelconque de la présente loi est passible d’une pénalité relativement au faux énoncé.

1. L’ARC explique que la pénalité du spécialiste en déclarations est censée s’appliquer lorsqu’une personne a fait un faux énoncé ou a participé, consenti ou acquiescé à un faux énoncé fait par une autre personne. L’identité de la personne qui pourrait utiliser le faux énoncé doit être déterminée, car la disposition emploie l’expression « l’autre personne ». Selon l’ARC, la pénalité pourrait être infligée, par exemple, à une personne qui a préparé une déclaration de revenus frauduleuse pour un contribuable en particulier ou qui a fourni à ce dernier des conseils fiscaux trompeurs. (Voir la circulaire d’information IC 01‑1 de l’ARC intitulée « Pénalités administratives imposées à des tiers » (18 septembre 2001 (en ligne)), par. 6-7 et 9.)
2. Le champ d’application de la pénalité du spécialiste en déclarations est restreint : le faux énoncé doit avoir été fait sciemment ou dans des circonstances équivalant à une conduite coupable, laquelle est définie comme suit au par. 163.2(1) :

Conduite — action ou défaut d’agir — qui, selon le cas :

*a*) équivaut à une conduite intentionnelle;

*b*) montre une indifférence quant à l’observation de la présente loi;

*c*) montre une insouciance délibérée, déréglée ou téméraire à l’égard de la loi.

1. Il s’agit clairement d’une norme stricte. L’expression « insouciance délibérée, déréglée ou téméraire à l’égard de la loi » renvoie à des notions juridiques bien connues qui correspondent généralement à des degrés de *mens rea* en droit criminel (voir p. ex. K. Roach, *Criminal Law* (5e éd. 2012), p. 180-184 et 191-192). L’emploi de tels termes traduit l’intention évidente de faire en sorte que la « conduite coupable » commande l’application d’une norme plus stricte que ne le fait la simple négligence.
2. Les expressions « montre une indifférence quant à l’observation de la présente loi » et « équivaut à une conduite intentionnelle » tirent leur origine de la jurisprudence sur la pénalité pour faute lourde qui s’applique directement au contribuable suivant le par. 163(2) de la *LIR*, lequel dispose :

(2) Toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration, un formulaire, un certificat, un état ou une réponse (appelé « déclaration » au présent article) rempli, produit ou présenté, selon le cas, pour une année d’imposition pour l’application de la présente loi, ou y participe, y consent ou y acquiesce est passible d’une pénalité . . . [Calcul du montant de la pénalité omis.]

1. Dans son mémoire, la ministre soutient que la « conduite coupable » visée à l’art. 163.2 de la *LIR* [traduction] « n’est pas censée différer de la faute lourde et de la norme qui s’y rattache au par. 163(2) » (par. 79). Dans *Venne c. Canada (ministre du Revenu national — M.R.N.)*, [1984] A.C.F. no 314 (QL) (1re inst.), une affaire relative à la pénalité prévue au par. 163(2), la Cour fédérale explique qu’« une indifférence au respect de la Loi » ne s’entend pas que d’une simple inattention ou négligence; elle suppose « un degré important de négligence qui corresponde à une action délibérée » (p. 11). Cela s’apparente en somme à faire l’autruche (*Sirois (L.C.) c. Canada*, 1995 CarswellNat 1974 (WL Can.) (C.C.I.), par. 13; *Keller c. Canada*, 1995 CarswellNat 569 (WL Can.) (C.C.I.)). Dans *Sidhu c. La Reine*, 2004 CCI 174, la Cour canadienne de l’impôt, pour expliquer sa décision dans *Venne*, développe les expressions « équivaut à une conduite intentionnelle » et « montre une indifférence quant à l’observation de la présente loi » :

Les actions « qui correspondent » à des actions réalisées intentionnellement sont celles pour lesquelles on peut présumer une intention, comme les actions qui démontrent « une indifférence au respect de la Loi ». [. . .] Le fardeau de la preuve ne consiste pas à prouver au‑delà du doute raisonnable l’intention coupable de se soustraire au paiement de l’impôt, mais à prouver selon la prépondérance des probabilités une telle indifférence à l’égard de la diligence appropriée et raisonnable dans le contexte d’un système d’autocotisation qui contredit et insulte le sens commun. [par. 23 (CanLII)]

1. Par conséquent, bien que la portée de la définition de « conduite coupable » soit objet de débats (comme on l’a plaidé devant la Cour de l’impôt dans la présente affaire), la norme appliquée doit être au moins aussi stricte que pour la faute lourde au titre du par. 163(2) de la *LIR*. La pénalité infligée au tiers vise à sanctionner une conduite grave, non la négligence ordinaire ou la simple erreur du spécialiste en déclarations ou du planificateur.
2. Nous pouvons conclure que l’objectif de la procédure en cause est de promouvoir l’honnêteté des spécialistes en déclarations et de les dissuader de commettre une faute lourde ou un acte encore plus grave, ce qui est essentiel dans le cadre d’un système d’autocotisation.
   * + - 1. Le processus
3. En ce qui a trait au processus, la question est foncièrement celle de savoir dans quelle mesure il présente les caractéristiques habituelles d’une procédure criminelle. Dans l’arrêt *Martineau*, le juge Fish mentionne certaines des considérations pertinentes, dont celle de savoir si le processus comprend le dépôt d’une accusation, une arrestation ou une assignation à comparaître devant une cour de juridiction criminelle, et celle de savoir si une conclusion de responsabilité conduit à un casier judiciaire (par. 45). L’emploi de termes habituellement liés au processus criminel, tels que « culpabilité », « acquittement », « acte d’accusation », « déclaration de culpabilité par procédure sommaire », « poursuivant » et « accusé » peut constituer une indication utile pour déterminer si une disposition renvoie à une procédure criminelle.
4. Évidemment, l’infliction de la sanction par une cour criminelle tend également à indiquer que l’infraction est de nature criminelle. Or, la nature criminelle d’une procédure ne dépend pas de la sanction effectivement infligée. Par exemple, une contravention pour stationnement illégal peut donner lieu à une amende relativement minime, mais lorsque celle‑ci est infligée en conformité avec le processus criminel en général (p. ex., inscription d’un plaidoyer de culpabilité ou contestation de l’amende devant le tribunal, poursuite par un procureur du ministère public), les droits garantis par l’art. 11 s’appliquent (*Wigglesworth*, par. 559). Les infractions créées par le *Code criminel*, la *Loi sur le système de justice pénale pour les adolescents*, L.C. 2002, c. 1, et la *Loi réglementant certaines drogues et autres substances*, L.C. 1996, c. 19, ainsi que les infractions quasi criminelles créées par les lois provinciales, donnent lieu à des procédures de nature criminelle (voir la *Loi constitutionnelle de 1867*, par. 92(15); *Wigglesworth*, p. 560; *Martineau*, par. 21).
5. Le processus qui, au regard de l’ensemble de ces considérations, est de nature criminelle emporte l’application de l’art. 11 de la *Charte*.
6. La circulaire IC 01‑1 de l’ARC fait état, aux par. 79-89, du processus d’infliction de la pénalité. Les vérificateurs de l’ARC effectuent la vérification nécessaire, en informent par écrit le spécialiste en déclarations ou le planificateur et examinent toute observation de ce dernier avant de faire une recommandation au Comité d’examen des pénalités imposées à des tiers. Si le Comité accepte la recommandation d’imposer la pénalité, il offre au planificateur ou au spécialiste en déclarations une autre occasion de se faire entendre avant que la décision ne soit rendue.
7. Comparons ce processus administratif avec le processus que prévoit la *LIR* pour une infraction criminelle (art. 238 et 239). Contrairement aux pénalités administratives de l’art. 163.2, les sanctions criminelles sont infligées par une cour de juridiction criminelle après le dépôt d’une dénonciation ou d’une plainte (voir art. 244). Par souci de commodité, nous rappelons les critères énoncés dans l’arrêt *Martineau*. Tout comme dans cette affaire, dans le contexte de l’art. 163.2 :

. . . [le processus] n’inculpe personne. Aucune dénonciation n’est déposée contre qui que ce soit. Personne n’est arrêté. Personne n’est sommé de comparaître devant une cour de juridiction pénale. Aucun casier judiciaire n’en résulte. Au pire des cas, une fois la procédure administrative et les appels épuisés, si [la pénalité] est maintenu[e] et que la personne redevable refuse toujours de payer, cette dernière risque d’être contrainte civilement de le faire. [par. 45]

De même, pour les besoins du par. 163.2(4), si la cotisation est maintenue et que le paiement n’est pas effectué, le ministre ne peut recourir qu’à la procédure de recouvrement administrative de la *LIR*.

1. Mme Guindon soutient que lorsqu’une même conduite peut mener soit à une sanction pécuniaire administrative, soit à une sanction criminelle, la procédure est de nature criminelle. En l’espèce, la conduite qui est susceptible d’entraîner une pénalité administrative au titre de l’art. 163.2 peut également donner lieu à une poursuite criminelle suivant l’art. 239 de la *LIR* (voir les motifs de la Cour de l’impôt, par. 44-50). Toutefois, la même conduite pourrait revêtir plus d’un aspect. Dès lors, le fait que la conduite qui justifie une pénalité administrative peut également donner lieu à une déclaration de culpabilité au pénal importe peu quant à la qualification à titre de pénalité administrative. Comme nous l’expliquons précédemment, le critère est celui énoncé dans les arrêts *Wigglesworth* et *Martineau*.
2. La personne qui, pour une même conduite, fait l’objet d’une sanction pécuniaire administrative puis d’une poursuite criminelle (ou l’inverse) peut faire valoir que, dans les circonstances, la seconde mesure constitue un abus de procédure[[2]](#footnote-2). Comme aucun élément du dossier dont dispose notre Cour n’indique que Mme Guindon fait l’objet d’une poursuite criminelle, nous n’avons pas à examiner ce point.
3. Mme Guindon fait valoir que le par. 163.2(4) ne crée pas une infraction administrative parce qu’il ne s’applique pas seulement aux personnes que vise la réglementation assurée par la *LIR* (les contribuables) et qu’il déroge à l’objet général de la Loi, soit le recouvrement de l’impôt. Bien que les personnes visées au par. 163.2(4) de la *LIR* ne soient pas les contribuables eux‑mêmes, la disposition n’en est pas moins de nature administrative. Le régime de réglementation de la *LIR* ne s’applique pas qu’à ceux qui paient des impôts, mais aussi aux employeurs, aux banques, aux courtiers, aux organismes de bienfaisance et aux autres entités qui sont tenues de produire des déclarations de renseignements et de fournir de l’information aux fins de vérification de la conformité des déclarations des contribuables. Les dispositions, y compris celles relatives aux sanctions pécuniaires administratives, qui favorisent l’observation de la loi par ces non‑contribuables font partie intégrante du régime de réglementation de la *LIR* et ne sont pas de nature criminelle du simple fait qu’elles ne visent pas le contribuable.
4. Mme Guindon soutient également que l’emploi de l’expression « conduite coupable » au par. 163.2(4) indique l’exigence d’une *mens rea*, ce qui est propre au domaine criminel. Or, cet élément importe peu, car ― nous l’avons dit ― l’analyse relative à la nature criminelle s’attache au processus, non à la conduite. La seule exigence d’un élément moral pour que la pénalité puisse être infligée ne fait pas en sorte que la disposition soit de nature criminelle. Par exemple, le délit intentionnel requiert la preuve de l’intention, ce qui s’entend généralement du fait d’avoir subjectivement voulu les conséquences de ses actes (voir P. H. Osborne, *The Law of Torts* (4e éd. 2011), p. 251). De plus, certaines causes d’action non criminelles prévues par la loi comprennent un élément moral comme l’insouciance ou la connaissance. Par exemple, la cause d’action prévue au par. 134(4) de la *Loi sur les valeurs mobilières* de l’Ontario, L.R.O. 1990, c. S.5, comprend une exigence de connaissance. De même, l’art. 36 de la *Loi sur la concurrence*, L.R.C. 1985, c. C‑34, confère une cause d’action à celui qui subit une perte ou des dommages par suite d’un comportement allant à l’encontre d’une disposition de la partie VI, laquelle prévoit les infractions criminelles que crée la Loi. S’agissant d’infractions criminelles, elles requièrent toutes une certaine *mens rea*, mais l’art. 36 n’établit pas pour autant une procédure criminelle.
5. Bien que, dans certains cas, une sanction réglementaire soit infligée sans que l’état d’esprit de la personne ne soit pris en compte, dans d’autres, il est logique que l’État ne veuille infliger une sanction qu’à celui qui, par insouciance ou animé d’une intention particulière, accomplit un acte fautif. La possibilité d’invoquer la diligence raisonnable en défense ou l’exigence d’un élément moral n’enlève rien à la nature administrative de la sanction. (Voir les motifs de la Cour d’appel fédérale, par. 48.)
   * + 1. Conclusion sur le critère de la « nature criminelle »
6. Nous concluons que le processus correspondant à l’art. 163.2 n’est pas de nature criminelle.
   * 1. Le critère de la véritable conséquence pénale
        1. Introduction
7. Comme nous l’expliquons précédemment, la pénalité du spécialiste en déclarations est censée s’appliquer à la personne qui, par exemple, établit une déclaration de revenus frauduleuse et nuit ainsi au régime d’autodéclaration et d’autocotisation dont le bon fonctionnement repose sur l’honnêteté et la diligence des contribuables et de ceux dont ils retiennent les services pour les aider. Pour les motifs qui suivent, nous concluons que la pénalité ne constitue pas une véritable conséquence pénale.
   * + 1. Principes
8. Les sanctions pécuniaires administratives sont des sanctions conçues pour être infligées à l’issue d’un processus administratif. Elles ne font pas suite à une procédure criminelle. Ainsi, pour savoir si la personne qui fait officiellement l’objet d’une mesure administrative est en réalité « inculpé[e] », le critère à utiliser est le second dégagé dans les arrêts *Wigglesworth* et *Martineau* : la sanction impose‑t‑elle une véritable conséquence pénale? Selon l’arrêt *Wigglesworth*,la véritable conséquence pénale s’entend de la peine d’emprisonnement ou de l’amende qui, compte tenu de son importance et d’autres considérations pertinentes, est infligée dans le but de réparer le tort causé à la société en général plutôt que d’assurer l’observation de la loi (voir p. 561).
9. L’emprisonnement constitue toujours une véritable conséquence pénale. La disposition qui prévoit la possibilité d’un emprisonnement est de nature criminelle, peu importe la sanction réellement imposée (voir *Wigglesworth*, p. 562). Une sanction pécuniaire peut ou non constituer une véritable conséquence pénale. C’est le cas lorsque, par son objet ou son effet, elle est punitive. Pour le savoir, il faut tenir compte de choses comme le montant de l’amende, son destinataire, le fait que son importance tient à des considérations réglementaires plutôt qu’à des principes de détermination de la peine en matière criminelle, et le fait que la sanction stigmatise ou non (voir p. ex. *Canada (Procureur général) c. United States Steel Corp.*, 2011 CAF 176, par. 76-77 (CanLII)).
10. L’importance de la sanction n’est pas déterminante en soi. Toutefois, lorsque le montant en cause est disproportionné à celui qui permet d’atteindre les objectifs de la réglementation, il y a lieu de penser qu’il s’agit d’une véritable conséquence pénale, de sorte que la disposition emporte l’application de l’art. 11 de la *Charte*. Cela ne veut pas dire qu’une pénalité d’un montant très élevé ne puisse être infligée à titre de sanction pécuniaire administrative. Il arrive en effet parfois qu’une pénalité d’un montant substantiel soit nécessaire pour décourager l’inobservation d’un régime administratif (voir *Rowan c. Ontario Securities Commission*, 2012 ONCA 208, 110 O.R. (3d) 492, par. 49). Le montant de la pénalité doit refléter l’objectif de décourager l’inobservation du régime administratif ou de réglementation.
    * + 1. L’application d’un plafond à la pénalité administrative?
11. Mme Guindon et l’intervenante Canadian Constitution Foundation laissent entendre que le montant d’une sanction administrative pécuniaire devrait être plafonné. Citant le par. 54 de l’arrêt *Rowan* de la Cour d’appel de l’Ontario, qui porte sur une pénalité administrative infligée sous le régime de la *Loi sur les valeurs mobilières* de l’Ontario, Mme Guindon soutient que le montant maximum d’une sanction pécuniaire administrative devrait correspondre au cinquième de l’amende susceptible d’être infligée à l’issue d’une poursuite criminelle. La CCF préconise pour sa part l’établissement d’un plafond au‑delà duquel une pénalité administrative serait présumée être de nature criminelle, et elle propose de fixer ce plafond à 10 000 $ pour un particulier et à 100 000 $ pour une personne morale (mémoire, par. 32).
12. Nous ne pouvons souscrire à ces approches. Premièrement, la fraction d’un cinquième que propose Mme Guindon en se fondant sur l’arrêt *Rowan* de la Cour d’appel de l’Ontario ne constitue pas une norme générale. Dans cet arrêt, la Cour d’appel reconnaît simplement l’existence d’un rapport entre une sanction pécuniaire administrative prévue par la *Loi sur les valeurs mobilières* de l’Ontario et la peine maximale susceptible d’être infligée au pénal pour les mêmes actes (voir la *Loi sur les valeurs mobilières*, par. 122(1) et 127(1)9; *Rowan*, par. 54). La Cour d’appel ne voit pas là une règle générale applicable à toute sanction pécuniaire administrative, ni la seule considération pertinente. Deuxièmement, et plus fondamentalement, plafonner les sanctions pécuniaires administratives pourrait aller à l’encontre de leur objectif, à savoir décourager l’inobservation du régime administratif. Il faut se demander si le montant de la pénalité, compte tenu des autres considérations pertinentes, est compatible avec la nature de l’acte fautif et si la pénalité est nécessaire à la réalisation des objectifs de la réglementation que sont par exemple la promotion de l’observation de la loi et la prévention de son inobservation, et non fixer une limite arbitraire pouvant n’avoir aucun lien avec le régime administratif en cause et ses objectifs généraux (voir *United States Steel Corp.*,par. 74).
13. Quelques lois prévoient des sanctions pécuniaires administratives d’un montant très élevé, parfois plus d’un million de dollars, que les tribunaux confirment lorsqu’il est établi qu’elles servent les fins de la réglementation. Dans certains cas, leur montant doit être assez important afin qu’elles ne soient pas simplement considérées comme un coût de fonctionnement (voir les motifs de la Cour d’appel fédérale, par. 47). Par exemple, une sanction administrative d’un million de dollars par infraction prévue par la *Securities Act* de l’Alberta, R.S.A. 2000, c. S‑4, est confirmée dans l’arrêt *Lavallee c. Alberta Securities Commission*, 2010 ABCA 48, 474 A.R. 295. Dans *United States Steel Corp.*, la Cour d’appel fédérale confirme une disposition de la *Loi sur Investissement Canada*, L.R.C. 1985, c. 28 (1er suppl.), qui prévoit des pénalités allant jusqu’à 10 000 $ par jour en cas d’omission de se conformer à une directive ministérielle. Dans *Canada (Commissioner of Competition) c. Chatr Wireless Inc.*, 2013 ONSC 5315, 288 C.R.R. (2d) 297, la Cour supérieure de justice de l’Ontario conclut que la sanction pécuniaire administrative de 10 millions de dollars prévue par la *Loi sur la concurrence* pour pratiques commerciales trompeuses n’emporte pas l’application de l’art. 11 de la *Charte*. Dans l’arrêt *Rowan*, faisant remarquer que le montant de la sanction est fixé en fonction de considérations de réglementation distinctes des principes de la responsabilité criminelle et de la détermination de la peine, qu’aucun casier judiciaire n’en résulte et que les sommes sont perçues au bénéfice de tiers, la Cour d’appel de l’Ontario déclare ce qui suit :

[traduction] Les sanctions allant jusqu’à un million de dollars par infraction sont, à mon avis, entièrement compatibles avec le mandat de la Commission qui consiste à réguler les marchés financiers où circulent des sommes considérables, de sorte que des sanctions substantielles s’imposent pour supprimer l’incitation financière à l’inobservation des règles. [par. 49]

1. Dans toutes ces affaires, les cours concluent que des sanctions pécuniaires administratives d’un montant élevé sont nécessaires pour inciter à l’observation du régime administratif. Le débat ne porte pas sur leur montant dans l’absolu, mais bien sur la question de savoir si l’objectif qui sous-tend la fixation de leur montant est réglementaire ou pénal.
   * + 1. Application
2. L’article 163.2 de la *LIR* n’impose aucune « véritable conséquence pénale ».
3. Examinons d’abord l’objectif de la pénalité. L’article 163.2 a été édicté en 2000 pour dissuader toute personne de faire un faux énoncé pour le compte d’autrui ou de conseiller à une autre personne d’en faire un (voir les motifs de la Cour de l’impôt, par. 36-37). Il vise donc à promouvoir l’observation du régime. Même si la pénalité se veut dissuasive, sa nature demeure administrative. Comme le signale le juge Fish dans l’arrêt *Martineau*, les sanctions qui ne sont manifestement pas de nature pénale, tels les dommages‑intérêts pour responsabilité civile et les sanctions disciplinaires, ont un effet dissuasif (voir par. 38).
4. L’importance de la pénalité prévue au par. 163.2(4) est directement liée à l’objectif de décourager l’inobservation de la *LIR*. Son montant est calculé en application du par. 163.2(5), et il est tenu en compte de la pénalité à laquelle l’autre personne (celle pour qui ou à qui est fait le faux énoncé) serait tenue en plus de la rétribution brute du contrevenant pour le faux énoncé. Ces éléments témoignent de l’importance de l’impôt susceptible d’être évité et du gain personnel obtenu par le contrevenant, les deux devant être pris en compte pour décourager un tel acte fautif. Le montant de la pénalité est fixé sans égard aux principes généraux de détermination de la peine en matière criminelle et il n’en résulte aucune stigmatisation comparable à celle découlant d’une déclaration de culpabilité au pénal.
5. Mme Guindon s’est vu infliger une pénalité de 546 747 $, ce qui représente une somme très élevée dans le cas d’un particulier. Toutefois, dans les circonstances, il ne s’agit pas d’une véritable conséquence pénale. La Cour de l’impôt relève 135 contraventions (voir par. 1 et 112) et elle conclut que Mme Guindon a fait preuve de malhonnêteté dans sa première opinion juridique en y déclarant avoir examiné les documents à l’appui. Mme Guindon a ensuite ajouté à sa malhonnêteté en signant les reçus pour dons de bienfaisance dont elle aurait dû raisonnablement savoir qu’ils étaient viciés par son omission de vérifier le fondement juridique du programme (par. 107‑109). Une telle malhonnêteté ne saurait être admise dans un système d’autocotisation. Comme le fait remarquer la Cour d’appel fédérale, « [l]es pénalités administratives doivent parfois être élevées pour dissuader une conduite préjudiciable au régime administratif mis en place et aux politiques qu’il met en œuvre » (par. 46).
6. La Cour de l’impôt conclut que Mme Guindon a rédigé et signé une opinion juridique qu’elle savait « lacunaire et trompeu[se] » car elle y affirmait avoir examiné des documents à l’appui qui, en réalité, ne lui avaient jamais été remis (par. 105). Plus tard, lorsqu’elle a signé les reçus fiscaux pour dons de bienfaisance dans le cadre du programme, elle a décidé de « se fier à s[a] propre [opinion] juridique qu’elle savait incompl[ète] » (par. 107). La Cour de l’impôt conclut que la conduite de Mme Guindon « témoigne d’une indifférence complète à l’égard de la loi et de la question de savoir si elle est respectée ou non, ou d’un aveuglement volontaire » (par. 108).
7. Nous convenons avec la Cour d’appel fédérale que la pénalité maximale dont est passible l’auteur d’un faux énoncé, soit 100 000 $ plus sa rétribution brute pour cet énoncé,

ne dénote pas un objectif de réprobation et de punition du contrevenant pour le « tort causé à la société » (*Wigglesworth*, précité, à la page 561). Il s’agit plutôt de prévoir des pénalités de nature à faire en sorte qu’elles « ne soient pas considérées comme une simple dépense d’affaire » (*United States Steel* [*Corp.*], précité, au paragraphe 77), compte tenu du fait qu’il est possible que les faux énoncés passent inaperçus. [par. 47]

1. En l’espèce, la pénalité de 546 747 $ infligée à Mme Guindon ne constitue pas une véritable conséquence pénale, car son montant élevé reflète l’objectif de décourager des actes comme ceux qui ont été accomplis. La pénalité est certes versée au Trésor au bout du compte, mais aucune autre considération pertinente n’appuie l’idée qu’il s’agit d’une véritable conséquence pénale.
   * 1. Conclusion
2. Nous concluons que la procédure découlant de l’art. 163.2 n’est pas de nature criminelle et que nulle véritable conséquence pénale n’en résulte. Nous convenons avec le juge Stratas, qui s’exprime au nom de la Cour d’appel fédérale, que « se voir infliger une pénalité en application de l’article 163.2, ce n’est pas l’équivalent d’être “inculpé”. Par conséquent, aucun des droits prévus à l’article 11 ne s’applique à une procédure découlant de l’article 163.2 » (par. 37).
3. Enfin, nous faisons remarquer que même si l’art. 163.2 de la *LIR* n’emporte pas l’application de l’art. 11 de la *Charte*, celui qui se voit infliger une pénalité n’est pas sans recours ni protection. Il peut interjeter appel de plein droit à la Cour canadienne de l’impôt et, comme le signale l’intimée dans son mémoire, il dispose d’autres recours sur le plan administratif (m.i., par. 99; voir p. ex. *LIR*, par. 220(3.1)).
4. Dispositif
5. Nous sommes d’avis de rejeter le pourvoi avec dépens.

Version française des motifs des juges Abella, Karakatsanis et Wagner rendus par

1. Les juges Abella et Wagner — Les législateurs ont, à la grandeur du Canada, adopté des dispositions obligatoires selon lesquelles tout plaideur désireux de contester la constitutionnalité d’une loi doit signifier un avis en ce sens aux procureurs généraux. Cet avis permet aux gouvernements de présenter des éléments de preuve qui étayent la constitutionnalité de la loi en cause et à toutes les parties de contester ces éléments de preuve. L’objectif derrière cette mesure est d’assurer que la cour saisie dispose, dans l’intérêt public, d’une preuve à la fois vérifiée et complète pour statuer à partir d’un dossier le plus complet et le plus fiable possible.
2. Dans l’arrêt *Eaton c. Conseil scolaire du comté de Brant*,[1997] 1 R.C.S. 241, le juge Sopinka fait état avec aplomb du rôle indispensable des gouvernements en matière de preuve lorsque la constitutionnalité d’une disposition législative est contestée :

Dans notre démocratie constitutionnelle, ce sont les représentants élus du peuple qui adoptent les lois. Bien que les tribunaux aient reçu le pouvoir de déclarer invalides les lois qui contreviennent à la *Charte* et qui ne sont pas sauvegardées en vertu de l’article premier, c’est un pouvoir qui ne doit être exercé qu’après que le gouvernement a vraiment eu l’occasion d’en soutenir la validité. Annuler par défaut une disposition législative adoptée par le Parlement ou une législature causerait une injustice grave non seulement aux représentants élus qui l’ont adoptée mais également au peuple. [par. 48]

1. Le présent pourvoi porte sur les conséquences de l’omission — sans explication, sans le consentement des procureurs généraux qui ont droit à un avis et en l’absence de circonstances exceptionnelles — de donner un avis dans le cadre d’une instance judiciaire ou administrative alors que la loi l’exige. L’article 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*, L.R.C. 1985, c. T‑2, prévoit que la Cour de l’impôt « ne peu[t] » conclure à l’inconstitutionnalité de quelque disposition législative ou réglementaire que si un avis a été signifié au procureur général du Canada et à celui de chacune des provinces.
2. Le texte de la disposition est sans équivoque : un avis doit être donné. Non seulement transformer une disposition obligatoire en règle facultative équivaut à reformuler judiciairement un texte par ailleurs clair, mais cela contredit la raison d’être de l’objectif expressément recherché, à savoir faire en sorte qu’une contestation constitutionnelle fasse l’objet de l’examen minutieux que justifie son importance. Satisfaire à l’exigence de la signification d’un avis ne cause presque aucun préjudice au plaideur. Par contre, statuer sur une question constitutionnelle en l’absence d’un avis — et donc sans le concours des seules parties susceptibles de présenter des éléments de preuve et des arguments clés — compromet sérieusement l’intégrité et la crédibilité de la décision rendue dans un dossier de nature constitutionnelle.
3. Dans la présente affaire, une partie a tenté de se soustraire à l’obligation légale de donner un avis en faisant valoir qu’invoquer l’art. 11 de la *Charte canadienne des droits et libertés* n’équivalait pas à soulever une question constitutionnelle — ce qui exige un avis — puisque son objectif n’était pas de faire annuler la disposition en cause. Ce n’est que dans le cadre de la présente instance qu’elle a décidé de donner un premier avis d’une question constitutionnelle.
4. Parmi les trois procureurs généraux qui ont donné suite à l’avis, deux s’opposent à ce que l’argument constitutionnel soit aujourd’hui formulé en raison de l’absence d’avis dans les instances antérieures. Selon nous, soustraire le plaideur à l’obligation de donner un avis dans les instances antérieures au motif que le fait de bénéficier ou non de la protection de l’art. 11 de la *Charte* ne constitue pas une question constitutionnelle revient à lui permettre d’échapper à l’application des règles en matière d’avis en recourant à la sémantique. L’objectif derrière l’obligation de signifier un avis d’une question constitutionnelle est d’assurer la confection d’un dossier de preuve le plus complet possible pour statuer dans une affaire aussi importante. Permettre à un plaideur de contourner unilatéralement l’exigence d’un avis en affirmant que des arguments dont on peut démontrer qu’ils sont d’ordre constitutionnel ne constituent pas en fait des arguments constitutionnels équivaut donc à récompenser une stratégie d’ordre linguistique au détriment de l’intérêt public.

Contexte

1. Julie Guindon est avocate et exerce principalement en droit familial et en droit immobilier. Le 19 septembre 2001, elle a rédigé une opinion juridique sur le Global Trust Charitable Donation Program. Au moment de signer l’opinion, elle n’avait pas lu les documents sur lesquels elle affirmait se fonder.
2. Le programme constituait apparemment un plan de réduction d’impôt grâce au don de semaines de vacances dans un logement à temps partagé. Les contribuables faisaient don des semaines de vacances sous-évaluées à un organisme de bienfaisance enregistré et obtenaient en contrepartie des reçus fiscaux pour dons de bienfaisance à raison de la juste valeur marchande des semaines de vacances. On a découvert ultérieurement qu’il s’agissait d’une supercherie. Aucune part n’avait été légalement créée relativement aux semaines de vacances, de sorte qu’il n’y avait pas eu de dons de semaines de vacances à un organisme de bienfaisance.
3. Enregistré sous le régime de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, c. 1 (5e suppl.), Les Guides Franco‑Canadiennes District d’Ottawa est le seul organisme de bienfaisance à avoir participé au programme. Mme Guindon en a été la présidente de 1999 à 2004. Le 31 décembre 2001, l’organisme de bienfaisance de Mme Guindon a délivré 135 reçus fiscaux faisant état du don apparent des semaines de vacances. Les reçus étaient signés par Mme Guindon et par la trésorière de l’organisme de bienfaisance.
4. La ministre du Revenu national a imposé une pénalité à Mme Guindon sur le fondement du par. 163.2(4) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, dont voici le libellé :

(4) La personne qui fait un énoncé à une autre personne ou qui participe, consent ou acquiesce à un énoncé fait par une autre personne, ou pour son compte, (ces autres personnes étant appelées « autre personne » au présent paragraphe, aux paragraphes (5) et (6), à l’alinéa (12)*c*) et au paragraphe (15)) dont elle sait ou aurait vraisemblablement su, n’eût été de circonstances équivalant à une conduite coupable, qu’il constitue un faux énoncé qui pourrait être utilisé par l’autre personne, ou pour son compte, à une fin quelconque de la présente loi est passible d’une pénalité relativement au faux énoncé.

1. La ministre soutient que Mme Guindon a participé, consenti ou acquiescé à la délivrance des 135 reçus dont elle savait ou aurait raisonnablement dû savoir qu’ils constituaient de faux énoncés susceptibles d’être utilisés par les participants pour obtenir indûment un crédit d’impôt en application de la *Loi de l’impôt sur le revenu*.
2. Une pénalité de 546 747 $ a été imposée à Mme Guindon. Son montant a été calculé suivant le par. 163.2(5), de sorte qu’il correspondait au plus élevé des montants suivants :

*a*) 1 000 $;

*b*) le moins élevé des montants suivants :

(i) la pénalité dont l’autre personne serait passible selon le paragraphe 163(2) si elle avait fait l’énoncé dans une déclaration produite pour l’application de la présente loi tout en sachant qu’il était faux,

(ii) la somme de 100 000 $ et de la rétribution brute de la personne, au moment où l’avis de cotisation concernant la pénalité lui est envoyé, relativement au faux énoncé qui pourrait être utilisé par l’autre personne ou pour son compte.

Le montant de l’amende imposée à Mme Guindon a été établi en fonction du sous‑al. *b*)(i), et ce, séparément pour chacun des 135 reçus fiscaux. Mme Guindon a interjeté appel de cette évaluation.

Historique judiciaire

1. Dans son exposé final devant la Cour canadienne de l’impôt, Mme Guindon a fait valoir un argument constitutionnel selon lequel la pénalité relevait du droit pénal ou criminel, de sorte qu’il y avait eu atteinte aux droits que lui garantit l’art. 11 de la *Charte*. Sa Majesté a formulé une objection au motif que Mme Guindon n’avait pas déposé un avis de question constitutionnelle comme l’exige l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*. Malgré cette omission, le juge Bédard a entrepris d’analyser l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* pour décider s’il était conforme ou non à la Constitution. Il conclut — parce que la procédure qui en découle est « de par sa nature [même] une procédure criminelle » et la sanction qu’il prévoit est « une véritable conséquence pénale » au sens de l’arrêt *R. c.* *Wigglesworth*, [1987] 2 R.C.S. 541 — que l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* emporte la protection de l’art. 11 de la *Charte*. Or, il ne conclut pas à l’inconstitutionnalité de la disposition, mais bien à l’application du par. 34(2) de la *Loi d’interprétation*, L.R.C. 1985, c. I‑21, qui dispose :

(2) Sauf disposition contraire du texte créant l’infraction, les dispositions du *Code criminel* relatives aux actes criminels s’appliquent aux actes criminels prévus par un texte et celles qui portent sur les infractions punissables sur déclaration de culpabilité par procédure sommaire s’appliquent à toutes les autres infractions créées par le texte.

En conséquence, les poursuites fondées sur la *Loi de l’impôt sur le revenu* devaient selon lui être intentées en cour provinciale et se dérouler conformément aux dispositions du *Code criminel*, L.R.C. 1985, c. C‑46.

1. Le juge conclut subsidiairement que, s’il a tort et que l’instance engagée en application de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* est de nature administrative, et non criminelle, Mme Guindon a effectivement enfreint la disposition.
2. Dans un jugement unanime de la Cour d’appel fédérale, le juge Stratas infirme la décision. Il conclut d’abord que la Cour de l’impôt n’avait pas compétence pour examiner la constitutionnalité de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* car aucun avis portant sur une question constitutionnelle n’avait été signifié. L’article 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt* exige qu’un avis soit signifié au procureur général du Canada et à celui de chacune des provinces pour qu’une disposition puisse être déclarée invalide, inapplicable ou sans effet. Comme aucun avis n’avait été signifié, la Cour de l’impôt n’était pas habilitée à examiner la question de savoir si l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* créait une infraction pour les besoins de l’art. 11 de la *Charte*.
3. Le juge Stratas rejette l’argument selon lequel, par application du par. 34(2) de la *Loi d’interprétation*, l’art. 11 de la *Charte* s’applique à l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* sans compromettre sa validité, son applicabilité ou son effet. Il conclut plutôt que la *Loi de l’impôt sur le revenu* prévoit la procédure administrative à suivre dans le cadre de l’établissement — et de tout appel subséquent — de la pénalité. Le paragraphe 34(2) ne peut donc pas s’appliquer de manière à emprunter la procédure du *Code criminel* pour les besoins de l’art. 163.2, car la *Loi de l’impôt sur le revenu* comporte une disposition contraire. Selon le juge Stratas, puisque Mme Guindon invoque la *Loi d’interprétation* pour obtenir que l’art. 163.2 soit déclaré invalide, inapplicable ou sans effet, un avis de question constitutionnelle aurait dû être signifié. Voici ce qu’il dit :

[Mme] Guindon était tenue de signifier un [. . .] avis [de question constitutionnelle] au procureur général du Canada et aux procureurs généraux des provinces si elle cherchait à obtenir une déclaration d’invalidité, d’inapplicabilité ou d’absence d’effet d’un article de la Loi . . .

[Mme] Guindon cherchait essentiellement à obtenir une telle déclaration devant la Cour de l’impôt, tout comme elle le fait maintenant devant notre Cour.

[Mme] Guindon soutient que l’article 11 de la Charte s’applique aux procédures liées à une pénalité qui découlent de l’article 163.2 de la Loi. Si cette prétention était retenue, l’article 11 de la Charte rendrait invalides, inapplicables ou sans effet l’article 163.2 et des articles de nature procédurale connexes. Selon l’article 11, une [sanction] ne peut être imposée qu’après que des accusations ont été portées et qu’un procès équitable s’est déroulé devant un tribunal indépendant et impartial. L’article 163.2 et les articles de nature procédurale connexes prévoient de manière très différente qu’on peut imposer une pénalité à un contribuable au moyen d’une cotisation qui le lie à moins qu’elle ne soit modifiée ou annulée lors d’un nouvel examen ou d’un appel interjeté devant la Cour de l’impôt. Ce n’est que devant la Cour de l’impôt, après qu’on a conclu qu’il y a une obligation fiscale, que se déroule ce qui ressemble à un procès indépendant et impartial.

Dans son mémoire des faits et du droit déposé devant notre Cour, [Mme] Guindon a soutenu qu’une fois l’article 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* considéré comme étant une disposition créant une infraction, le paragraphe 34(2) de la *Loi d’interprétation* [. . .] devait recevoir application. Il découlerait de ce paragraphe l’obligation de se conformer aux procédures prévues au *Code criminel* plutôt qu’à la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Ainsi, selon [Mme] Guindon, conclure que l’article 163.2 établit une infraction au sens de l’article 11 de la Charte ne rend aucune procédure de la *Loi de l’impôt sur le revenu* invalide, inapplicable ou sans effet.

Je ne suis pas d’accord. Pour retenir cette prétention, il faut faire abstraction du libellé même du paragraphe 34(2), qui impose d’appliquer les procédures prévues au *Code criminel* à l’égard de l’infraction, « [s]auf disposition contraire du texte créant l’infraction ». La *Loi de l’impôt sur le revenu* dispose le contraire, soit l’établissement d’une pénalité en vertu de l’article 163.2, une procédure de nouvel examen et un appel auprès de la Cour de l’impôt.

Je conclus donc que, dans les circonstances, [Mme] Guindon voulait obtenir une déclaration d’invalidité, d’inapplicabilité ou d’absence d’effet de dispositions de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Un avis de question constitutionnelle devait être signifié.

Le défaut de signification a privé la Cour de l’impôt de toute compétence pour examiner la question de savoir si l’article 163.2 de la Loi créait une infraction pénale, ce qui aurait déclenché à l’égard de [Mme] Guindon l’application des droits garantis par l’article 11. [Références omises; par. 22‑28.]

1. Dans l’éventualité où sa conclusion sur l’obligation de donner un avis ne serait pas jugée fondée en droit, le juge Stratas examine la question au fond. Il conclut que l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* ne satisfait ni à l’un ni à l’autre des deux volets du critère de l’arrêt *Wigglesworth*. Premièrement, la pénalité visait à favoriser le respect d’un régime administratif, non à réparer un tort causé à la société. Elle ne constituait donc pas, « de par sa nature même », une sanction criminelle. Deuxièmement, la pénalité imposée n’équivalait pas non plus à une véritable conséquence pénale. Une sanction pécuniaire substantielle peut être imposée pour décourager une conduite préjudiciable au régime administratif, mais il ne s’agit pas d’une sanction « pénale » pour autant. Et, fait important, l’expression « conduite coupable » que définit la *Loi de l’impôt sur le revenu* n’introduit ni la notion de « culpabilité », ni celle de criminalité.
2. Pour les motifs qui suivent, nous estimons que l’omission de Mme Guindon de signifier l’avis requis en Cour de l’impôt justifie notre Cour de refuser d’examiner son argument d’ordre constitutionnel.

Analyse

1. Notre Cour doit décider si l’omission de signifier un avis d’une question constitutionnelle en Cour de l’impôt, malgré le par. 19.2(1) de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*, l’empêche de décider si l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* porte atteinte ou non aux droits garantis par l’art. 11 de la *Charte*. Voici le texte du par. 19.2(1) :

Les lois fédérales ou leurs textes d’application, dont la validité, l’applicabilité ou l’effet, sur le plan constitutionnel, est en cause devant la Cour ne peuvent être déclarés invalides, inapplicables ou sans effet, que si le procureur général du Canada et ceux des provinces ont été avisés conformément au paragraphe (2).

1. Dans l’arrêt *Eaton*, notre Cour explique que la disposition qui exige d’un plaideur qu’il dépose un avis de question constitutionnelle a deux objectifs principaux : donner aux gouvernements une occasion véritable de défendre la validité de leurs lois et faire en sorte que le tribunal dispose d’un dossier de preuve complet qui résulte d’un examen en profondeur (par. 48).
2. L’exigence législative d’un avis joue un rôle particulièrement vital dans une affaire relative à la *Charte*, car si le plaideur établit l’atteinte à un des droits énumérés, il appartient alors à l’État de prouver, selon la prépondérance des probabilités, que la disposition en cause est justifiée au regard de l’article premier de la *Charte.* L’analyse que commande l’article premier est factuelle. Il s’agit alors de savoir si les éléments avancés par l’État prouvent que la disposition découle d’un objectif urgent et réel qui est appliqué de manière rationnelle, la moins attentatoire possible au droit invoqué et proportionnée.
3. L’exigence législative d’un avis protège l’intérêt public en permettant aux procureurs généraux de présenter des éléments de preuve afin que le tribunal puisse examiner la constitutionnalité de la disposition de manière complète et équitable. Contourner cette étape cruciale sur le plan de la preuve en première instance, lorsque les éléments offerts peuvent être dûment vérifiés et contestés, compromet non seulement la crédibilité de la décision, mais aussi la confiance des citoyens dans le contrôle constitutionnel rigoureux des lois.
4. L’avis s’impose vis-à-vis non seulement du procureur général du ressort dont la disposition législative est contestée, mais aussi des procureurs généraux des autres ressorts dont les dispositions législatives peuvent être touchées de manière incidente par l’issue de l’affaire et qui, de ce fait, peuvent souhaiter intervenir(*Corbiere c. Canada (Ministre des Affaires indiennes et du Nord canadien)*, [1999] 2 R.C.S. 203, par. 49). À titre d’exemple, la disposition contestée en l’espèce crée une sanction pécuniaire administrative que l’on impose au particulier qui omet d’observer une disposition de nature réglementaire de la *Loi de l’impôt sur le revenu.* Chaque province s’est dotée d’un régime de réglementation qui prévoit des sanctions pécuniaires administratives semblables, de sorte qu’une conclusion selon laquelle la disposition attaquée est inconstitutionnelle parce qu’elle n’offre pas les garanties procédurales énoncées à l’art. 11 de la *Charte* peut avoir des répercussions sur un certain nombre de ces régimes. Il était donc essentiel, dans la présente affaire, que ces procureurs généraux se voient accorder au plus tôt la possibilité de présenter leurs propres éléments de preuve, de vérifier et de contester ceux des autres parties et de soumettre leurs points de vue sur la question constitutionnelle soulevée.
5. L’exigence législative d’un avis garantit aussi que la cour d’appel statuera à partir d’un dossier de preuve complet et rigoureusement vérifié. Rappelons les propos de la Cour dans l’arrêt *Canada (Procureur général) c. Bedford*, [2013] 3 R.C.S. 1101 :

Il [le juge du procès] lui incombe de constituer le dossier sur lequel reposeront les appels subséquents. [. . .] Ce partage des tâches est fondamental dans notre système de justice. Le juge du procès se prononce sur les faits, puis les juridictions d’appel contrôlent sa décision pour déterminer si elle est fondée en droit ou si elle est entachée d’une erreur de fait manifeste ou dominante. [par. 49]

1. Dans l’arrêt *MacKay c. Manitoba*, [1989] 2 R.C.S. 357, notre Cour se penche sur l’importance d’un dossier de preuve complet pour trancher une question constitutionnelle. Le juge Cory souligne que « [l]es décisions relatives à la *Charte* ne doivent pas être rendues dans un vide factuel » (p. 361). Dans l’arrêt *Northern Telecom Ltée c. Travailleurs en communication du Canada*, [1980] 1 R.C.S. 115, le juge Dickson, au nom des juges unanimes de la Cour, refuse de trancher une question constitutionnelle relative à la compétence du Conseil canadien des relations du travail parce que la question n’a pas d’abord été soulevée devant le Conseil et que le dossier n’établit donc pas les faits nécessaires pour statuer (p. 139‑141).
2. Dans notre démocratie constitutionnelle, le rôle capital de l’avis se traduit par l’existence, dans chacune des provinces et dans chacun des territoires, d’une disposition exigeant qu’un avis de question constitutionnelle soit signifié aux procureurs généraux des provinces et des territoires et, parfois, au procureur général du Canada (*Judicature Act*, R.S.A. 2000, c. J‑2, par. 24(1); *Constitutional Question Act*, R.S.B.C. 1996, c. 68, art. 8; *Loi sur les questions constitutionnelles*, C.P.L.M., c. C180, par. 7(2); *Loi sur l’organisation judiciaire*, L.R.N.‑B. 1973, c. J‑2, par. 22(3); *Judicature Act*, R.S.N.L. 1990, c. J‑4, par. 57(1); *Constitutional Questions Act*, R.S.N.S. 1989, c. 89, par. 10(2); *Loi sur les tribunaux judiciaires*, L.R.O. 1990, c. C.43, art. 109; *Judicature Act*, S.P.E.I. 2008, c. J‑2.1, par. 49(1); *Code de procédure civile*, RLRQ, c. C‑25, art. 95; *Loi de 2012 sur les questions constitutionnelles*, L.S. 2012, c. C‑29.01, art. 13; *Loi sur l’organisation judiciaire*, L.R.T.N.‑O. 1988, c. J‑1, par. 59(2); *Loi sur l’organisation judiciaire*, L.T.N.‑O. (Nu.) 1998, c. 34, par. 58(1); *Loi sur les questions constitutionnelles*, L.R.Y. 2002, c. 39, par. 2(1)). La *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, c. F‑7, par. 57(1), comporte une disposition au même effet.
3. Il appert des décisions judiciaires dans lesquelles de telles dispositions ont été interprétées qu’il faut y voir un effet obligatoire. Dans l’arrêt *Bekker c. Canada*, 2004 CAF 186, la Cour d’appel fédérale s’est penchée sur l’art. 57 de la *Loi sur les Cours fédérales*, dont la teneur est essentiellement la même que celle de l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*. En voici le libellé :

**57.** (1) Les lois fédérales ou provinciales ou leurs textes d’application, dont la validité, l’applicabilité ou l’effet, sur le plan constitutionnel, est en cause devant la Cour d’appel fédérale ou la Cour fédérale ou un office fédéral, sauf s’il s’agit d’un tribunal militaire au sens de la *Loi* *sur la défense nationale*, ne peuvent être déclarés invalides, inapplicables ou sans effet, à moins que le procureur général du Canada et ceux des provinces n’aient été avisés . . .

Le juge Létourneau confirme que la Cour d’appel

n’examinera pas une question de nature constitutionnelle sans qu’un avis ait été signifié [. . .] [et que] l’avis doit être donné dans tous les cas où la validité constitutionnelle ou l’applicabilité d’une loi est remise en question [. . .] notamment dans une instance portée devant la Cour de l’impôt . . . [par. 8]

Voir également *B.C.T.F. c. British Columbia (Attorney General)* (2009), 94 B.C.L.R. (4th) 267 (C.S.), par. 41; *Paluska c. Cava* (2002), 59 O.R. (3d) 469 (C.A.), par. 24; *Maurice c. Crédit Trans Canada Ltée*,[1996] R.J.Q. 894 (C.A.), p. 898; *R. c. Nome* (2010), 362 Sask. R. 241 (C.A.), par. 40; *D.N. c. New Brunswick (Minister of Health and Community Services)* (1992), 127 R.N.-B. (2e) 383 (C.A.), par. 5.

1. Le libellé et l’objet du par. 19.2(1) de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt* s’apparentent à ceux de ces dispositions législatives. Le paragraphe prévoit expressément que des lois fédérales *ne peuvent* être déclarées invalides, inapplicables ou sans effet que s’il a été satisfait à l’exigence d’un avis. Le texte est sans équivoque.
2. Passons maintenant à l’effet de l’inobservation d’une disposition qui rend obligatoire la signification d’un avis devant une cour de justice ou un tribunal administratif. L’arrêt *Eaton* demeure le seul arrêt dans lequel la Cour examine de manière explicite et approfondie les conséquences sur le plan de la politique générale et de la preuve de l’omission de donner l’avis de question constitutionnelle requis. Sauf les cas dans lesquels l’avis a été donné *de facto* ou les procureurs généraux ont consenti à l’examen de la question malgré l’absence d’avis (*Eaton*,par. 54), la Cour estime que la disposition en cause « impose une obligation » et que « l’omission de donner l’avis invalide une décision rendue en son absence » (*Eaton*,par. 53). Elle ajoute qu’il n’est pas nécessaire de prouver l’existence d’un préjudice puisque, conclut le juge Sopinka, « l’absence d’avis est préjudiciable en soi à l’intérêt public » (*Eaton*,par. 53). L’omission de donner l’avis fait présumer le préjudice car elle empêche une partie qui y a droit de faire valoir son point de vue. Autrement dit, l’*existence* du préjudice n’est pas en cause; le préjudice subi par le public est présumé puisqu’un examen approfondi des dispositions au regard de la *Charte* n’a pas eu lieu alors qu’il s’imposait dans l’instance antérieure. C’est la raison pour laquelle l’absence d’avis ne constitue pas seulement un vice de forme (*Eaton*,par. 55). Comme le relève la Cour d’appel fédérale dans l’arrêt *Bekker*, « [c]et avis n’est pas qu’une simple formalité ou technicalité que la Cour peut ignorer ou à l’égard de laquelle elle peut accorder une dispense » (par. 8).
3. Le juge Rothstein en convient également dans l’arrêt *Gitxsan Treaty Society c. Hospital Employees’ Union*,[2000] 1 C.F. 135 (C.A.), par. 10, où il conclut qu’il « existe une obligation » de donner un avis en conformité avec le par. 57(1) de la *Loi sur les Cours fédérales* et que « la présence ou l’absence de préjudice n’est pas un facteur pertinent ». La plupart des juridictions d’appel adhèrent à cette approche (voir p. ex. *Paluska*, par. 21-24; *Mercier c. Canada (Service correctionnel)*, [2012] 1 R.C.F. 72 (C.A.); *Nome*; *R. c. Lord* (2011), 307 B.C.A.C. 285, par. 27; *Première nation algonquine d’Ardoch c. Canada (Procureur général)*, [2004] 2 R.C.F. 108 (C.A.) (« *Misquadis* »), par. 50).
4. Vu le caractère obligatoire de la disposition exigeant un avis en Cour de l’impôt, nous convenons avec le juge Stratas que, faute d’avis, le juge de première instance n’avait pas compétence pour entreprendre l’étude de la question constitutionnelle. La Cour a toutefois un pouvoir discrétionnaire qui lui permet d’entendre de nouvelles questions (*R. c. Brown*, [1993] 2 R.C.S. 918; *Quan c. Cusson*,[2009] 3 R.C.S. 712). Il s’agit donc en l’espèce de déterminer comment ce pouvoir doit être exercé lorsque la nouvelle question soulevée est de nature constitutionnelle et qu’elle exige la signification d’un avis en première instance. L’exigence d’un avis appuie la thèse de l’existence d’un pouvoir discrétionnaire très limité que la Cour doit exercer avec circonspection afin d’éviter que ne se généralise le contournement de dispositions obligatoires — ou l’impression que l’on peut les contourner — par la formulation d’arguments constitutionnels qualifiés de questions nouvelles et la signification d’un premier avis devant la Cour.
5. Dans l’arrêt *Eaton*, la Cour refuse d’entreprendre l’étude de la question constitutionnelle parce que l’avis requis n’a pas été donné dans les instances antérieures. À notre avis, telle est la présomption qui doit s’appliquer. Aucun autre arrêt ultérieur de la Cour ne permet de conclure que la question de l’avis a fait l’objet d’une décision erronée dans *Eaton*. Partant, comme le prescrit cet arrêt, le libellé impératif de l’art. 19.2 et les considérations de politique générale qui le sous-tendent appuient la conclusion selon laquelle, sauf circonstances exceptionnelles, la Cour ne doit pas se prononcer sur la constitutionnalité de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* en l’absence d’un avis en Cour de l’impôt.
6. Le fait de ne pas avoir signifié un avis aux procureurs généraux devant la juridiction qui l’exigeait et d’en avoir signifié un pour la première fois devant *notre* Cour porte atteinte à la raison d’être des dispositions en cause. Mais surtout, il en résulte une brèche dans la confiance du public puisqu’il y a anéantissement des garanties légales censées faire en sorte que la Cour dispose d’un dossier de preuve complet et vérifié pour se prononcer sur la constitutionnalité de dispositions législatives.
7. Si la Cour s’attribuait un large pouvoir de remédier rétroactivement à l’omission de donner l’avis requis en Cour de l’impôt, le caractère obligatoire de l’art. 19.2 serait affaibli. Ce serait non seulement transmettre le message que l’observation des dispositions exigeant l’avis est purement facultative, mais aussi conférer à cette obligation un caractère essentiellement optionnel. Cela irait à l’encontre de la mise en garde du juge Rothstein selon laquelle les tribunaux « ne peu[vent] statuer sur des arguments constitutionnels soulevés d’une manière improvisée et non structurée. Les textes législatifs énoncent des procédures qui doivent être observées par la partie qui conteste la constitutionnalité d’une loi » (*Misquadis*,par. 50).
8. En raison du libellé de l’art. 19.2, on peut difficilement concevoir que le législateur exprime de manière plus claire sa volonté de faire en sorte que la disposition soit tenue pour obligatoire. Dans *Ré:Sonne c. Fédération des associations de propriétaires de cinémas du Canada*, [2012] 2 R.C.S. 376, par. 33, le juge LeBel fait observer que « [m]ême si les lois peuvent être interprétées de manière téléologique, leur interprétation doit néanmoins respecter les mots choisis par le législateur. » Dans le cas qui nous occupe, tant l’objet que le libellé de la disposition affirment le caractère obligatoire de l’avis. Recourir à l’interprétation large pour y voir un pouvoir discrétionnaire permettant à la Cour de ne pas tenir compte de l’absence d’avis dans les instances antérieures revient à reformuler la disposition alors qu’elle est parfaitement claire. Soit dit en tout respect, une telle approche s’apparente malheureusement aux contorsions qui, par le passé, ont servi à se soustraire à l’effet d’une clause d’inattaquabilité en « qualifi[ant] [. . .] un point de question de compétence, et [en l’assujettissant ainsi] à un examen judiciaire plus étendu, lorsqu’il existe un doute à cet égard » (*Syndicat canadien de la Fonction publique, section locale 963 c. Société des alcools du Nouveau-Brunswick*, [1979] 2 R.C.S. 227, p. 233). Elle créerait, sur le plan de la rédaction législative, un obstacle insurmontable pour le législateur qui, sinon, serait tenté de clarifier sa disposition ainsi reformulée, car on peut difficilement concevoir qu’il rédige une disposition dont le libellé est plus clair qu’il ne l’est déjà.
9. La formulation d’une question constitutionnelle par la Juge en chef à la demande de Mme Guindon ne modifie en rien cette conclusion. La Cour fait presque toujours droit à une demande en ce sens. Elle ne le fait jamais dans le but de se substituer aux dispositions impératives d’une loi, ni afin de contourner celles‑ci. À titre d’exemple, dans *Eaton*, le juge en chef Lamer avait certifié les questions constitutionnelles soulevées par les appelants. Lorsqu’il décide de ne pas les examiner parce qu’un avis n’a pas été signifié devant le premier tribunal qui l’exigeait, le juge Sopinka confirme que « [l’]ordonnance formulant les questions constitutionnelles ne visait pas à déterminer si la décision de la Cour d’appel de les soulever était valide en l’absence d’avis ou si notre Cour les examinerait » (par. 47). Il ajoute que « [l]e fait que des questions constitutionnelles soient formulées n’oblige pas la Cour à les examiner » (par. 47).
10. Même si nous n’avons pas à statuer en matière de compétence, permettre le stratagème qui consiste à substituer l’avis devant notre Cour à celui requis par le tribunal dont la décision est portée en appel reviendrait en fait à permettre au plaideur de passer outre aux dispositions obligatoires en cause. Ce serait aussi écarter la présomption de préjudice reconnue dans *Eaton* au bénéfice d’un postulat d’absence de préjudice lorsqu’un avis est finalement signifié une fois le débat entrepris devant notre Cour. L’effet préjudiciable de l’absence d’avis sur la possibilité, pour le tribunal, de se livrer à une analyse rigoureuse et crédible des questions constitutionnelles n’est pas moins grand devant notre Cour que devant les autres juridictions.
11. La démarche suivie dans *Eaton* est confirmée dans le *Renvoi relatif à la rémunération des juges de la Cour provinciale de l’Île-du-Prince-Édouard*, [1997] 3 R.C.S. 3, un arrêt rendu à peu près au même moment. Dans ce dossier, le juge en chef Lamer refuse de répondre aux questions constitutionnelles parce que les plaignants n’ont pas soulevé la question de la constitutionnalité des dispositions en cause au procès. Il conclut qu’il ne convenait pas que le juge de la cour supérieure, sans avoir entendu d’arguments et sans que l’avis requis ait été donné au procureur général de la province, décide, de sa propre initiative, d’examiner la constitutionnalité de ces dispositions, encore moins qu’il les déclare inopérantes (par. 263‑264).
12. Les termes impératifs employés dans la loi et les raisons de principe qui sous‑tendent les dispositions sur l’avis nous amènent donc à conclure que, outre les deux exceptions reconnues dans *Eaton* — l’avis *de facto* et le consentement des procureurs généraux —, la Cour ne doit pas, sauf circonstances exceptionnelles, connaître d’une question constitutionnelle alors qu’un avis n’a pas dûment été donné en première instance. Au nombre des circonstances exceptionnelles, mentionnons l’urgence extrême ou l’importance publique de trancher la question constitutionnelle qui justifie la Cour de l’entendre ou l’absence d’un autre choix, pour la partie en cause, que celui de soulever la question constitutionnelle pour la première fois devant la Cour. Il s’agit selon nous de l’approche qui se concilie le mieux avec les principes énoncés dans *Eaton*, le libellé de l’art. 19.2 et les objectifs fondamentaux des dispositions obligatoires en matière d’avis.
13. Donner effet au libellé clair de l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt* ne présente aucun risque de faire irrémédiablement obstacle à une contestation constitutionnelle par ailleurs fondée. Une cour de justice peut toujours suspendre l’instance pour permettre la signification de l’avis requis (voir p. ex. *Paluska*, par. 27; *Nome*, par. 37). Une cour d’appel peut également, si elle le juge approprié, renvoyer à une autre juridiction une question constitutionnelle soulevée sans droit devant elle (voir p. ex. *Morine c. Parker (L & J) Equipment Inc.* (2001), 193 N.S.R. (2d) 51 (C.A.), par. 58). Évidemment, lorsqu’elle estime que les circonstances l’exigent, notre Cour peut idéalement renvoyer l’affaire à la juridiction d’origine afin que l’avis nécessaire puisse être donné et qu’un dossier de preuve complet puisse être constitué (par. 43(1.1) de la *Loi sur la Cour suprême*, L.R.C. 1985, c. S-26).
14. À l’appui de leur argument selon lequel la Cour devrait jouir d’un large pouvoir discrétionnaire qui lui permette de connaître de questions constitutionnelles même lorsque l’avis requis n’a pas été donné en première instance, nos collègues invoquent quatre affaires postérieures à *Eaton* dans lesquelles notre Cour s’est saisie de questions constitutionnelles nouvelles en appel (*Kirkbi AG c. Gestions Ritvik Inc.*, [2005] 3 R.C.S. 302; les arrêts connexes *Centre de santé mentale de Penetanguishene c. Ontario (Procureur général)*, [2004] 1 R.C.S. 498, et *Pinet c. St. Thomas Psychiatric Hospital*, [2004] 1 R.C.S. 528; ainsi que *Marine Services International Ltd. c. Ryan (Succession)*, [2013] 3 R.C.S. 53). Dans ces arrêts, la Cour ne précise pas les motifs pour lesquels *Eaton* n’est pas suivi, ni même pourquoi ces questions nouvelles sont même examinées. L’arrêt *Eaton* constitue un précédent clair et récent de notre Cour et nous ne voyons aucune raison de l’écarter. En conséquence, faute du consentement des procureurs généraux, d’un avis *de facto* ou de circonstances exceptionnelles, la Cour ne saurait se prononcer sur un argument d’ordre constitutionnel sans que l’avis requis n’ait été signifié.
15. Dans la présente affaire, Mme Guindon n’a pas signifié d’avis de question constitutionnelle en Cour de l’impôt. Elle ne l’a pas fait non plus en Cour d’appel fédérale, alors que l’art. 57 de la *Loi sur les Cours fédérales* l’exigeait. Mme Guindon a déposé un tel avis pour la première fois devant notre Cour.
16. Bien que la conclusion subsidiaire du juge Stratas sur le fond de la question relative à la *Charte* ne soulève aucune difficulté apparente, vu le caractère obligatoire de l’avis exigé à l’art. 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l’impôt*, la Cour de l’impôt n’aurait pas dû examiner la thèse constitutionnelle malgré l’absence de cet avis. Mme Guindon a tenté d’échapper à l’application de l’art. 19.2 en soutenant qu’elle faisait seulement valoir ses droits constitutionnels, par opposition à demander que la disposition attaquée soit déclarée invalide, inapplicable ou sans effet. Elle a tenté de contourner l’exigence de la signification d’un avis sous prétexte d’avancer une interprétation de la loi qui concilie la disposition avec la *Charte*. Mais comme elle a soulevé un argument constitutionnel, elle était tenue au respect des exigences procédurales applicables pour que la cour saisie puisse se prononcer et elle ne peut s’y soustraire en laissant entendre que son objectif est tout autre.
17. On ne peut tout bonnement intégrer les garanties de l’art. 11 de la *Charte* au régime de réglementation sans rendre l’art. 163.2 invalide, inapplicable ou sans effet. La *Loi de l’impôt sur le revenu* prévoit un ensemble de procédures et de processus qui diffèrent de ceux que prévoit le *Code criminel*. Le paragraphe 163.2(2) confère le pouvoir d’établir et de percevoir la pénalité. La procédure que doit suivre le contribuable désireux de faire opposition à une cotisation établie sous le régime de la partie I de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, laquelle englobe l’art. 163.2, est énoncée à l’art. 165. Suivant cette disposition, le ministre établit une cotisation nouvelle ou supplémentaire quant à la somme qui fait l’objet de l’avis d’opposition. Le contribuable qui demeure insatisfait peut faire appel en application de l’art. 169 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Le paragraphe 34(2) de la *Loi d’interprétation* ne s’applique donc pas.
18. Ni l’une ni l’autre des exceptions de l’arrêt *Eaton* ne s’appliquent en l’espèce. Il n’existe pas non plus de circonstances exceptionnelles : nulle urgence particulière ou importance manifeste pour le public ne distingue la présente espèce d’une autre affaire constitutionnelle, et aucune explication de l’absence d’avis dans les instances antérieures n’a pour ainsi dire été offerte.
19. Nos collègues estiment néanmoins qu’il y a lieu d’examiner l’argument constitutionnel de Mme Guindon parce que « [l]a question constitutionnelle soulevée importe » et que « le public a intérêt à ce qu’elle soit tranchée » (par. 35). Or, *toutes* les questions constitutionnelles sont importantes. C’est d’ailleurs pour cette raison que des dispositions prévoient la signification d’un avis lorsqu’on les soulève : vu l’importance des questions constitutionnelles, on protège l’intérêt public en assurant qu’elles soient tranchées à partir d’un dossier de preuve complet. Conclure simplement que l’importance des questions constitutionnelles prime l’exigence d’un avis revient essentiellement à permettre l’examen de tout argument constitutionnel soulevé pour la première fois devant la Cour.
20. Nos collègues concluent également que l’examen de la question malgré l’absence d’avis n’entraînerait aucun préjudice. Mme Guindon a soulevé la question constitutionnelle pour la première fois lors de son exposé final devant la Cour de l’impôt. Le procureur général du Canada a alors formulé une objection au motif qu’un avis aurait dû être donné. Ni lui ni les procureurs généraux des provinces dont les régimes de réglementation pouvaient nettement être touchés par la décision n’ont eu la possibilité de participer pleinement à la constitution du dossier de preuve nécessaire en Cour de l’impôt. D’ailleurs, deux des trois procureurs généraux prenant part à l’instance devant notre Cour dénoncent l’absence d’avis en Cour de l’impôt. Loin de concéder qu’aucun préjudice n’a été causé en l’espèce comme le laissent entendre nos collègues, le procureur général du Canada insiste sur le fait que cette omission *a causé* un préjudice *au public* (transcription de l’audience, p. 49). Comme l’affirme la Cour dans l’arrêt *Eaton*, le préjudice est *présumé* de l’absence d’avis (par. 53). C’est à Mme Guindon, et non aux procureurs généraux, de prouver le contraire.
21. Enfin, faute d’un dossier de preuve complet sur lequel les parties ont débattu, il est impossible de conclure, comme le font nos collègues, que la Cour dispose de « motifs de jugement détaillés des deux juridictions inférieures sur la question constitutionnelle » (par. 35). Nous ne pouvons savoir quels auraient été ces motifs si Mme Guindon avait donné l’avis requis et permis par le fait même aux procureurs généraux de tout le pays de présenter à la Cour de l’impôt et à la Cour d’appel fédérale des éléments de preuve et des arguments sur les répercussions qu’aurait l’application de l’art. 11 sur les régimes législatifs de chacun des ressorts en cause.
22. Examiner la question constitutionnelle en l’espèce comme le préconisent nos collègues ferait donc essentiellement en sorte que la Cour puisse exercer son pouvoir discrétionnaire *chaque fois* qu’une question constitutionnelle l’interpelle, indépendamment de l’importance pour le public des dispositions en matière d’avis, du libellé de l’art. 19.2 et du caractère obligatoire de l’arrêt *Eaton.* Lorsqu’elle a présenté son exposé final, Mme Guindon savait que le procureur général du Canada avait dénoncé son omission de déposer un avis devant la Cour de l’impôt. Pourtant, même en Cour d’appel fédérale, elle n’a pas déposé l’avis requis. En somme, elle a fait le pari d’aller de l’avant au risque de porter atteinte aux ressources publiques au lieu de simplement respecter les exigences claires de la loi. Examiner son argument constitutionnel en pareilles circonstances reviendrait à sanctionner et à encourager une telle stratégie, de sorte qu’une affaire puisse effectivement franchir toutes les étapes et parvenir devant notre Cour pour y être finalement rejetée en raison du caractère incomplet du dossier. Alors que nos collègues se soucient des ressources judiciaires consacrées à ce jour à *la présente* affaire, nous nous soucions de celles qui seront gaspillées dans les nombreuses instances qui suivront. Non seulement l’exercice mesuré du pouvoir discrétionnaire s’accorde mieux avec le libellé obligatoire de la loi et l’objectif de l’exigence législative de la signification d’un avis, mais il transmet le message clair qu’il ne faut pas gaspiller les ressources en misant sur la bienveillance de la Cour.
23. En conséquence, à défaut de la signification de l’avis requis pour permettre aux procureurs généraux, s’ils le souhaitent, d’offrir des éléments de preuve et des arguments, le juge Bédard n’aurait pas dû entreprendre l’étude de la constitutionnalité de l’art. 163.2 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. En raison des enseignements de l’arrêt *Eaton* et de l’absence de circonstances exceptionnelles, notre Cour devrait elle aussi s’abstenir d’entreprendre un tel débat.
24. Nous sommes d’avis de rejeter le pourvoi avec dépens devant toutes les cours.

*Pourvoi rejeté avec dépens.*

Procureurs de l’appelante : Drache Aptowitzer, Ottawa; Baker & McKenzie, Toronto.

Procureur de l’intimée : Procureur général du Canada, Ottawa.

Procureur de l’intervenant le procureur général de l’Ontario : Procureur général de l’Ontario, Toronto.

Procureure de l’intervenante la procureure générale du Québec : Procureure générale du Québec, Québec.

Procureurs de l’intervenante Comptables professionnels agréés du Canada : Norton Rose Fulbright Canada, Montréal.

Procureurs de l’intervenante Canadian Constitution Foundation : McCarthy Tétrault, Toronto.

1. Il y a eu désistement le 21 mars 1995, de sorte qu’aucun jugement n’a été rendu ([1995] 1 R.C.S. xi). [↑](#footnote-ref-1)
2. Il convient de noter que les par. 238(3) et 239(3) de la *LIR* empêchent qu’une personne se voie infliger une pénalité au titre des dispositions relatives aux sanctions pécuniaires administratives après qu’elle a été déclarée coupable d’une infraction à la Loi pour une même conduite. [↑](#footnote-ref-2)