

2017 CCI 88  
2016-3196(IT)I

ENTRE :

ANDRAY RENAUD,  
ET  
SA MAJESTÉ LA REINE,

APPELANTE,  
  
INTIMÉE.

**TRANSCRIPTION RÉVISÉE  
DES MOTIFS DU JUGEMENT**

Je demande que soit déposée la transcription révisée ci-jointe des motifs du jugement rendus à l'audience du 28 avril 2017 à Ottawa (Ontario).

Je demande également qu'une copie de la version originale de la transcription soit envoyée aux parties.

Signé à Ottawa (Ontario), le 26<sup>e</sup> jour de mai 2017.

« Gaston Jorré »  
\_\_\_\_\_  
Juge Jorré

2017 CCI 88  
N° dossier : 2016-3196(IT)I

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

ANDRAY RENAUD

appelante

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

\* \* \* \* \*

AUDIENCE TENUE À LA

Cour canadienne de l'impôt  
Ottawa (Ontario)

Le vendredi 28 avril 2017

\* \* \* \* \*

**DEVANT :**

L'honorable juge Gaston Jorré

**COMPARUTIONS :**

Me Andray Renaud	pour l'appelante
Me Cédric Renaud-Lafrance	pour l'intimée
M. Craig Munro	greffier audiencier

International Reporting Inc.  
41-5450 Canotek Road  
Gloucester (Ontario)  
K1J 9G2  
[www.irri.net](http://www.irri.net)

1-800-899-0006

(ii)

**TABLE DES MATIÈRES**

	<b>PAGE</b>
Décision	1

1

Ottawa (Ontario)

2

**TRANSCRIPTION RÉVISÉE DES MOTIFS DU JUGEMENT<sup>1</sup>**

3 --- L'audience débute le vendredi 28 avril 2017 à 8 h 57.

4 M. MUNRO: Veuillez vous lever.

5 Devant la Cour... cette séance de la Cour

6 canadienne de l'impôt à Ottawa est maintenant ouverte.

7 Devant la Cour, la décision au dossier numéro 2016-

8 3196(IT)I entre Andray Renaud et Sa Majesté la Reine. Pour

9 l'appelante, maître Andray Renaud; pour l'intimée, maître  
10 Cédric Renaud-Lafrance.

11 Votre Honneur.

12 LE JUGE JORRÉ: Merci. Bonjour madame

13 Renaud, bonjour...

14 Mme RENAUD: Bonjour.

15 LE JUGE JORRÉ: Bonjour, maître Renaud...

16 Me RENAUD-LAFRANCE: Bonjour.

17 LE JUGE JORRÉ: ... Maître Renaud-Lafrance.

18 Je vais maintenant rendre ma décision.

19 L'appelante est avocate, elle a été

20 assermentée au Barreau du Québec en 1996 et avait entre

21 autres pratiqué le droit à Repentigny à plein temps à son

22 compte avant de déménager à la région de la capitale

23 nationale à l'automne 2000.

---

1 Note du juge : J'ai révisé cette version des motifs; j'ai fait des changements mineurs pour améliorer le style et la clarté et pour corriger des erreurs mineures. Il n'y a aucune modification sur le fond. J'ai également demandé au greffe d'envoyer aux parties avec cette version révisée une copie de la transcription originale.

En révisant les motifs rendus à l'audience, je me laisse guider par les commentaires du juge Rouleau de la Cour d'appel de l'Ontario dans *R. v. Wang*, 2010 ONCA 435, aux paragraphes 8 à 13.

1 Je crois que la situation avant qu'elle  
2 déménage à la région de la capitale nationale était  
3 suffisamment différente et que sa situation professionnelle  
4 avant cette date n'a pas vraiment d'impact pour la question  
5 qu'on a à déterminer ici. Et notamment, le fait que  
6 pendant la période avant qu'elle déménage où elle avait  
7 commencé une pratique à plein temps de droit, elle avait  
8 des pertes pendant ses trois premières années, n'a pas de  
9 pertinence ici. C'était une période... si je peux me  
10 permettre l'anglicisme, de « start up ».

11 L'appelante a déménagé à la région de la  
12 capitale nationale quand elle a obtenu un poste non  
13 juridique au Gouvernement du Canada à l'automne 2000. Et  
14 par la suite en 2005, elle a obtenu un poste d'avocate au  
15 bureau des Transports du Canada où elle est toujours et où  
16 elle pratique dans un domaine du droit très spécialisé.  
17 L'appelante a aussi une pratique privée de droit depuis  
18 qu'elle a déménagé. Elle évite de pratiquer dans le  
19 domaine du droit de son emploi à plein temps. Elle fait  
20 cette pratique privée à temps partiel depuis qu'elle a  
21 déménagé. Finalement, elle a une troisième activité liée  
22 au droit, et ça depuis 2013 seulement, elle enseigne le  
23 droit à temps partiel à l'Université d'Ottawa.

24 La question en litige est la suivante :  
25 est-ce qu'au cours des années 2011, 2012, 2013 et 2014 la  
26 pratique privée à temps partiel était une source de revenu  
27 ou non? Cette question est en litige parce que le ministre  
28 du Revenu national a recotisé l'appelante pour refuser des

1 pertes réclamées par l'appelante dans chacune des quatre  
2 années en question.

3 Il y a au paragraphe 7h) de la réponse à  
4 l'avis d'appel un tableau de revenus bruts et de pertes  
5 nettes à l'égard de la pratique privée, ce tableau n'est  
6 pas contesté. Et comme j'ai dit, je ne crois pas que ça  
7 soit pertinent ce qui s'est passé avant le déménagement.

8 Tandis qu'avant le déménagement la pratique  
9 était une pratique à plein temps, après, comme j'ai déjà  
10 dit, c'était une pratique à temps partiel. Je n'ai pas  
11 l'intention de lire ce tableau, mais de 2001 à 2014 il y a  
12 des pertes déclarées toutes les années. De 2001 à 2014 il  
13 n'y a que des pertes déclarées, pertes qui varient d'une  
14 perte de 1 956 \$ en 2003 à une perte de 15 680 \$ en 2012.  
15 Et les revenus bruts déclarés pendant toute cette période  
16 sont très faibles. Dans cette période le revenu brut  
17 maximum déclaré est de 3 850 \$. Il y a trois années où il  
18 n'y a aucun revenu, c'est-à-dire en 2005, en 2009 et en  
19 2010.

20 Pendant les quatre années en question, les  
21 montants de revenus, de dépenses et de pertes étaient les  
22 suivants : en 2011, il y avait un revenu professionnel brut  
23 de 2 500 \$ et des dépenses d'entreprise de 15 113 \$ pour  
24 une perte de 12 613 \$. En 2012, des revenus bruts de 850 \$  
25 et des dépenses de 16 530 \$ pour une perte de 15 680 \$. En  
26 2013, des revenus bruts de 850 \$ et des dépenses  
27 d'entreprise de 4 864 \$ pour une perte de 4 014 \$. Et en  
28 2014, des revenus bruts de 3 850 \$ et des dépenses de

1 10 512 \$ pour une perte nette de 6 662 \$.

2 L'appelante a témoigné que dans sa pratique  
3 privée elle s'assure que les mandats qu'elle accepte ne  
4 prendront pas plus de temps qu'elle a disponible vu qu'elle  
5 pratique à temps partiel et elle a un emploi à plein temps.  
6 Évidemment, elle s'assure également qu'il n'y a aucun  
7 conflit avec son travail à plein temps et qu'il s'agit d'un  
8 domaine du droit où elle a les compétences nécessaires.

9 Sa pratique privée est relativement variée,  
10 elle fait du droit familial, civil, administratif, pénal.  
11 Elle fait des consultations, des avis juridiques, des  
12 négociations. Elle fait des cas devant la Régie du  
13 logement. Elle fait du droit municipal; dans ce domaine il  
14 y a un avantage pratique pour elle, c'est que les auditions  
15 ont lieu en soirée.

16 Les heures qu'elle consacre sont très  
17 variables, mais en moyenne ça peut représenter de cinq à  
18 10 heures par semaine<sup>2</sup>, ça c'est une moyenne sur toute  
19 l'année. Son emploi à plein temps lui offre une certaine  
20 flexibilité quant au moment où elle doit faire son travail  
21 à plein temps. Ceci, par moment, facilite sa pratique  
22 privée.

23 Quand l'appelante a été questionnée sur le  
24 nombre des clients et le nombre des dossiers, les réponses  
25 n'étaient pas très précises. Elle a témoigné qu'elle

---

2 Note du juge : Je note que deux fois dans cette transcription je parle de cinq à 10 heures. C'est effectivement ce que j'ai dit, mais quant au nombre « 10 » il s'agit d'un lapsus de ma part. Selon la position de l'appelante dans son avis d'appel et le témoignage de l'appelante relativement au nombre d'heures, que j'ai accepté, il était très clair qu'il s'agissait d'une moyenne de cinq à 15 heures. En m'inspirant du paragraphe 12 de *R. v. Wang*, 2010 ONCA 435, je laisse « 10 », mais j'ajoute cette note.

1 reçoit des demandes toutes les semaines. Je présume que  
2 par « demande » il faut entendre des gens qui se présentent  
3 voulant obtenir des services juridiques. Elle a témoigné  
4 qu'elle pouvait traiter de cinq à 10 choses différentes au  
5 cours d'un mois, mais il se peut aussi que ce soit les  
6 mêmes choses dont elle s'occupe le mois suivant.

7                   En général, elle ne facture pas le client  
8 pour le temps qu'elle consacre au client avant de décider  
9 si elle va prendre ou non la personne comme client. Si un  
10 client potentiel se qualifie pour l'aide juridique, elle va  
11 envoyer ce client à l'aide juridique. Elle ne prend pas de  
12 mandats de l'aide juridique.

13                   En décidant quel tarif elle va appliquer en  
14 prenant un dossier, elle tient compte des revenus de la  
15 personne et ajuste ses tarifs en conséquence.

16                   En contre-interrogatoire on a demandé à  
17 l'appelante si elle prenait des dossiers à perte. Sa  
18 réponse a été non, elle couvrirait toujours ses dépenses de  
19 déplacement et de temps pour le dossier, mais pas toutes  
20 ses dépenses. Si un client ne paye pas le montant facturé,  
21 elle ne reprendra pas ce client une deuxième fois.

22                   L'appelante dit qu'elle fait son métier de  
23 façon professionnelle, mais elle ne fait pas de bénévolat  
24 ou de *pro bono*; elle adapte ses tarifs à la situation des  
25 clients. L'appelante ne fait pas de publicité parce  
26 qu'elle a déjà assez de clients qui arrivent par la  
27 publicité faite de bouche à oreille pour remplir le temps  
28 qu'elle a disponible dans sa pratique privée.

1 Elle a l'intention d'augmenter les cours de  
2 droit qu'elle donne, et récemment elle s'est informée sur  
3 la possibilité de donner un cours à l'Université du Québec  
4 en Outaouais. Elle envisage aussi de faire un peu de  
5 publicité dans un milieu lié aux chevaux où elle est  
6 active, elle a déjà quelques mandats qui proviennent de ce  
7 milieu.

8 Comme j'ai déjà dit, en 2013, la troisième  
9 année en question ici, l'appelante a commencé à enseigner  
10 le droit à l'Université d'Ottawa. En 2013 elle a reçu  
11 1 000 \$ de l'université. En 2014 elle a enseigné plus de  
12 semestres et elle a reçu 3 000 \$ de l'université. Bien  
13 qu'elle inclut ces montants de 1 000 \$ et de 3 000 \$ dans  
14 son revenu, elle ne les a pas inclus dans les revenus bruts  
15 de sa pratique privée, et donc les chiffres que je viens de  
16 lire il y a quelques instants ne comprennent pas ces deux  
17 montants-là.

18 Je vais parler plus tard brièvement des  
19 dépenses, mais je vais maintenant considérer le droit sur  
20 la question de source, et surtout la cause *Stewart c. La*  
21 *Reine* qui est la cause fondamentale sur cette question. Il  
22 s'agit d'une décision de la Cour suprême du Canada en 2002,  
23 la référence neutre est 2002 CSC 46. Il s'agit d'une cause  
24 traitant de pertes dans le cadre d'un projet immobilier,  
25 mais cette cause énumère des principes de base pour la  
26 question de source.

27 Aux paragraphes 48 à 61 de la décision, la  
28 Cour suprême examine ces principes pour déterminer s'il y a

1 ou non une source. Je vais en lire certaines portions. Je  
2 vais commencer à la dernière partie du paragraphe 50.

3 « 50 [...] Le premier volet du  
4 critère vise la question générale de  
5 savoir s'il y a ou non une source de  
6 revenu; dans le deuxième volet, on  
7 qualifie la source d'entreprise ou de  
8 bien.

9 51 Assimiler la « source de revenu »  
10 à une activité exercée « en vue de  
11 réaliser un profit » concorde avec la  
12 définition traditionnelle du mot  
13 « entreprise » qui est donnée en  
14 common law, à savoir [...] « tout ce  
15 qui occupe le temps, l'attention et  
16 les efforts d'un homme et qui a pour  
17 objet la réalisation d'un profit » :  
18 *Smith*, précité, p. 258; *Terminal*  
19 *Dock*, précité. De même, la  
20 distinction entre le revenu tiré  
21 d'une entreprise et le revenu tiré  
22 d'un bien repose généralement sur le  
23 fait qu'une entreprise exige un  
24 niveau d'activité plus élevé de la  
25 part du contribuable. [...] Il est  
26 donc logique de conclure qu'une  
27 activité exercée en vue de réaliser  
28 un profit, quel que soit le niveau

1 d'activité du contribuable, sera une  
2 source de revenu constituée soit  
3 d'une entreprise, soit d'un bien.  
4 52 Ce premier volet du critère vise  
5 simplement à établir une distinction  
6 entre les activités commerciales et  
7 les activités personnelles et, comme  
8 nous l'avons vu, il se peut fort bien  
9 que telle ait été à l'origine  
10 l'intention du juge Dickson lorsqu'il  
11 a mentionné l'« expectative  
12 raisonnable de profit » dans l'arrêt  
13 *Moldowan*. Vus sous cet angle, les  
14 critères énoncés par le juge Dickson  
15 représentent une tentative de dresser  
16 une liste objective de facteurs  
17 permettant de déterminer si  
18 l'activité en cause est de nature  
19 commerciale ou personnelle. Ces  
20 facteurs sont ce que le juge Bowman a  
21 qualifié d'« indices de  
22 commercialité » ou de  
23 « caractéristiques commerciales » :  
24 *Nichol*, précité, par. 13. Ainsi,  
25 lorsque la nature de l'entreprise du  
26 contribuable comporte des aspects  
27 indiquant qu'elle pourrait être  
28 considérée comme un passe-temps ou

1 une autre activité personnelle, mais  
2 que l'entreprise est exploitée d'une  
3 manière suffisamment commerciale,  
4 cette entreprise sera considérée  
5 comme une source de revenu aux fins  
6 d'application de la Loi.

7 53 Nous soulignons que ce critère de  
8 l'existence d'une source « en vue de  
9 réaliser un profit » ne doit faire  
10 l'objet d'une analyse que dans les  
11 situations où l'activité en cause  
12 comporte un aspect personnel ou  
13 récréatif. En toute déférence, nous  
14 estimons que les tribunaux ont commis  
15 une erreur, dans le passé, en  
16 appliquant le critère de l'ERP à des  
17 activités comme l'exercice du droit  
18 et la restauration qui ne comportent  
19 aucun aspect personnel de cette  
20 nature : voir, par exemple, *Landry*,  
21 précité; *Sirois*, précité; *Engler c.*  
22 *Canada* [...]. Lorsqu'une activité  
23 est clairement de nature commerciale,  
24 il n'est pas nécessaire d'analyser  
25 les décisions commerciales du  
26 contribuable. De telles démarches  
27 comportent nécessairement la  
28 recherche d'un profit. Il existe

1                   donc par définition une source de  
2                   revenu et il n'est pas nécessaire de  
3                   pousser l'examen plus loin. »

4                   Je vais revenir à ce paragraphe tantôt et à  
5 la référence à la pratique du droit.

6                   Dans les cas où il y a un facteur personnel,  
7 il faut considérer les facteurs que la Cour suprême décrit  
8 aux paragraphes 54 et 55 de la décision. Ensuite, aux  
9 paragraphes 56 à 58 la Cour suprême du Canada dit que le  
10 fait qu'il peut être question s'il y a ou non des  
11 déductions personnelles dans les dépenses qui ont été  
12 réclamées, et le fait qu'il y en a peut-être, ne doit pas  
13 changer le caractère de la source ou... plutôt son  
14 existence ou son inexistence.

15                  Après la Cour suprême résume ce qu'elle a  
16 dit et je vais lire deux passages. Le premier est la  
17 première partie du paragraphe 60 de la décision.

18                   « En résumé, la question de savoir si  
19                   le contribuable a ou non une source  
20                   de revenu doit être tranchée en  
21                   fonction de la commercialité de  
22                   l'activité en cause. Lorsque  
23                   l'activité ne comporte aucun aspect  
24                   personnel et qu'elle est  
25                   manifestement commerciale, il n'est  
26                   pas nécessaire de pousser l'examen  
27                   plus loin. Lorsque l'activité peut  
28                   être qualifiée de personnelle, il

1                   faut alors déterminer si cette  
2                   activité est ou non exercée d'une  
3                   manière suffisamment commerciale pour  
4                   constituer une source de revenu.  
5                   Toutefois, refuser la déduction de  
6                   pertes pour le seul motif que les  
7                   pertes indiquent l'inexistence d'une  
8                   entreprise (ou d'un bien) comme  
9                   source de revenu va à l'encontre du  
10                  texte et de l'économie de la Loi. La  
11                  question de savoir s'il existe une  
12                  entreprise est distincte de celle de  
13                  la déductibilité des dépenses.  
14                  [...] »

15                   Et finalement, je note le paragraphe 61 qui  
16                  répète encore un peu différemment le même sommaire.

17                   « Comme nous l'avons vu, la question  
18                   de savoir si l'activité exercée par  
19                   un contribuable constitue une source  
20                   de revenu est tranchée en se  
21                   demandant si le contribuable a  
22                   l'intention d'exercer cette activité  
23                   en vue de réaliser un profit et s'il  
24                   existe des éléments de preuve étayant  
25                   cette intention. De même, lorsqu'une  
26                   activité est nettement commerciale et  
27                   ne comporte aucun aspect personnel,  
28                   il n'est pas nécessaire d'aller plus

1                                   loin. De telles activités sont des  
2                                   sources de revenu. »

3                                   Donc le grand principe derrière tout ça se  
4 trouvant au paragraphe 51 est celui-ci : s'agit-il d'une  
5 entreprise exercée en vue de réaliser un profit? Et en  
6 premier lieu on doit se demander si l'activité est  
7 clairement de nature commerciale, car dans ce cas-là il  
8 n'est pas nécessaire d'analyser les considérations dont la  
9 Cour parle aux paragraphes 54 et 55.

10                                  Je vais maintenant revenir au paragraphe 53  
11 car selon l'appelante, vu ce qui est dit au paragraphe,  
12 l'exercice du droit est clairement commercial et ne peut  
13 jamais être questionné. Et ça évidemment c'est la phrase  
14 où la Cour suprême dit:

15                                  « [...] En toute déférence, nous  
16 estimons que les tribunaux ont commis  
17 une erreur, dans le passé [...] », et  
18 je saute un peu, « [...] en  
19 appliquant le critère de l'ERP à des  
20 activités comme l'exercice du droit  
21 [...] ». »

22                                  Quelle est la portée de ce passage? Ce  
23 passage doit être compris dans le contexte des principes  
24 énumérés par la Cour suprême, notamment que pour avoir une  
25 source une activité doit être exercée en vue d'un profit.  
26 Évidemment, il ne faut pas que la Cour substitue son  
27 jugement quant à la conduite des affaires à celle du  
28 professionnel ou de la personne d'affaires.

1 Et évidemment, normalement l'exercice du  
2 droit ou l'autre exemple qui est donné, un restaurant, est  
3 opéré en vue d'un profit. Normalement il n'y a pas lieu  
4 d'examiner plus attentivement une pratique de droit ou un  
5 restaurant. Mais cela ne veut pas dire que cela ne peut  
6 jamais être la question. La phrase en question au  
7 paragraphe 53<sup>3</sup> est de l'*obiter*, et il est utile de rappeler  
8 les principes qui s'appliquent aux *obiter* de la Cour  
9 suprême du Canada.

10 Faisons un peu l'historique. Il y avait une  
11 époque où on citait la fameuse phrase de Lord Halsbury qui  
12 disait qu'une décision ne faisait autorité que pour  
13 exactement ce qu'elle tranchait et rien de plus. Il est  
14 clair que cette époque est révolue depuis longtemps. Et la  
15 Cour suprême exprimait dans l'arrêt *Sellars c. La Reine*,  
16 [1980] 1 R.C.S. 527, que les cours inférieures doivent  
17 prendre très sérieusement une décision de la Cour suprême  
18 même quand il s'agit d'*obiter*. *Sellars* a été appliqué  
19 d'une façon très forte. Et plus récemment la Cour suprême  
20 a senti le besoin d'expliquer un peu plus la portée de  
21 *Sellars*.

22 Elle l'a fait dans la décision *La Reine c.*  
23 *Henry*, 2005 CSC 76. Au paragraphe 57 la Cour suprême dit  
24 ceci :

25 « Pour reprendre la formulation du  
26 comte Halsbury, il faut se demander

---

3 Note du juge : La transcription dit 54. Je ne sais pas si j'ai dit par inadvertance 54 plutôt que 53 ou s'il s'agit d'une erreur de transcription, mais je crois que, dans le contexte, c'est assez clair qu'il s'agit d'une référence au paragraphe 53.

1 chaque fois quelles questions ont été  
2 effectivement tranchées. Au-delà de  
3 la *ratio decidendi* qui est  
4 généralement ancrée dans les faits,  
5 comme l'a signalé le comte Halsbury,  
6 le point de droit tranché par la Cour  
7 peut être aussi étroit que la  
8 directive au jury en cause dans  
9 *Sellars* ou aussi large que le test  
10 établi par l'arrêt *Oakes*. Les  
11 remarques incidentes n'ont pas et ne  
12 sont pas censées avoir toutes la même  
13 importance. Leur poids diminue  
14 lorsqu'elles s'éloignent de la  
15 stricte *ratio decidendi* pour  
16 s'inscrire dans un cadre d'analyse  
17 plus large dont le but est  
18 manifestement de fournir des balises  
19 et qui devrait être accepté comme  
20 faisant autorité. Au-delà, il  
21 s'agira de commentaires, d'exemples  
22 ou d'exposés qui se veulent utiles et  
23 peuvent être jugés convaincants, mais  
24 qui ne sont certainement pas  
25 « contraignants » comme le voudrait  
26 le principe *Sellars* dans son  
27 expression la plus extrême.  
28 L'objectif est de contribuer à la

1 certitude du droit, non de freiner  
2 son évolution et sa créativité. La  
3 thèse voulant que chaque énoncé d'un  
4 jugement de la Cour soit traité comme  
5 s'il s'agissait d'un texte de loi  
6 n'est pas étayée par la jurisprudence  
7 et va à l'encontre du principe  
8 fondamental de l'évolution de la  
9 common law au gré des situations qui  
10 surviennent. »

11 Il en résulte que la phrase au paragraphe 53  
12 de *Stewart* ne doit pas être lue de façon absolue, et ne  
13 s'applique pas automatiquement quelle que soit la situation  
14 d'une pratique de droit ou d'un restaurant.

15 Ici je crois que factuellement nous sommes  
16 dans une situation assez exceptionnelle. Examinons les  
17 faits. Je suis satisfait que la pratique privée de  
18 l'appelante n'est tout simplement pas exercée en vue de  
19 réaliser un profit. J'arrive à cette conclusion pour les  
20 raisons suivantes : en premier lieu, il y a les revenus  
21 bruts. L'appelante nous dit qu'elle travaille de cinq à  
22 10 heures par semaine dans sa pratique privée en moyenne et  
23 sur toute l'année<sup>4</sup>. Donc l'ordre de grandeur est de  
24 10 heures par semaine. Pour faciliter l'arithmétique je  
25 vais supposer 50 semaines de travail, cela fait un ordre de  
26 grandeur de 500 heures par an.

27 Dans les quatre années en question les

---

4 Voir la note 2.

1 revenus bruts déclarés sont 2 500 \$, 850 \$, 850 \$ et  
2 3 850 \$ en 2011, en 2012, en 2013 et en 2014  
3 respectivement. Mathématiquement ça fait des revenus bruts  
4 de 5 \$ par heure en 2011, 1,70 \$ par heure travaillée en  
5 2012, de même en 2013 et 7,70 \$ par heure pour chaque heure  
6 travaillée en 2014. Ceci n'est même pas le salaire  
7 minimum. Avec la meilleure gestion au monde, ce n'est pas  
8 possible de faire des revenus nets dans une pratique de  
9 droit avec ce niveau de recettes. Je note aussi qu'en 2009  
10 et en 2010 il n'y avait aucun montant de revenu. Cela  
11 n'est pas du tout comme une pratique de droit comme on  
12 l'entend normalement, même en prenant ça d'une façon très  
13 large. Avec un tel niveau de revenu, ça ne peut pas être  
14 exercé en vue d'un profit.

15 De plus, dans la preuve il n'y a rien qui  
16 indique par exemple qu'il y aurait des dossiers engagés qui  
17 pourraient à l'avenir mener à des revenus beaucoup plus  
18 importants mais qui à court terme ne pouvaient pas être  
19 facturés, par exemple un dossier pris sur une base  
20 contingente. La preuve ne révèle pas que dans la période  
21 en question on cherchait à modifier les pratiques de  
22 tarification d'une façon significative ou de modifier un  
23 peu la clientèle recherchée de façon à augmenter le revenu.

24 À l'audition, l'appelante a dit qu'elle  
25 cherchait à enseigner plus, cela semble récent. Mais je  
26 noterais qu'enseigner le droit est une source distincte de  
27 la pratique du droit. À l'audition, il a été également  
28 question que l'appelante va faire de la publicité dans le

1 milieu lié aux chevaux, comme je viens de lire. Toutefois,  
2 peu avant ça pendant son témoignage elle avait dit qu'elle  
3 ne faisait pas de publicité parce qu'elle recevait déjà  
4 suffisamment de clients pour occuper tout le temps qu'elle  
5 avait. Mais sans chercher d'une façon ou d'une autre à  
6 avoir des revenus un peu plus importants, je ne vois pas  
7 comment on peut dire que cela est fait en vue d'un  
8 bénéfice.

9 L'appelante dit qu'elle ne fait pas de  
10 bénévolat ou de *pro bono* parce qu'elle charge tous ses  
11 clients quelque chose, bien que parfois certains ne payent  
12 pas, mais elle ne les reprend pas comme clients. Ce n'est  
13 peut-être pas du bénévolat au sens strict, mais c'est très  
14 près du bénévolat. D'ailleurs, je tiens à insister qu'une  
15 pratique de droit peut très bien faire du *pro bono* comme  
16 une partie de sa pratique, mais il faut, normalement, dans  
17 une pratique de droit qu'on vise à faire du profit. On  
18 n'en fait pas toujours. Des avocats essaient de lancer des  
19 pratiques et parfois ça ne fonctionne pas, mais ça a été  
20 fait en vue de profits.

21 Donc, sur les faits devant moi je ne vois  
22 pas comment je peux éviter de conclure que ce que  
23 l'appelante cherche dans sa pratique privée c'est d'essayer  
24 d'aider des gens de moyens modestes, tout en faisant un  
25 travail professionnel et en essayant de réduire un peu ce  
26 que ça lui coûte faire cette activité. C'est très louable,  
27 c'est très, très louable, mais je ne vois pas comment cela  
28 peut être clairement commercial. Et en conséquence, je ne

1 vois pas comment il peut y avoir de source. Et en  
2 l'absence de source, les pertes ne sont pas déductibles,  
3 donc je dois rejeter l'appel.

4                   Avant de terminer, je veux brièvement parler  
5 des dépenses. Au cours du procès l'intimée a tenté de  
6 démontrer que certaines dépenses réclamées relatives à la  
7 pratique privée n'étaient pas valablement déductibles comme  
8 dépenses liées à la pratique ou qu'elles étaient  
9 personnelles. D'une part, je ne suis pas sûr que cette  
10 question a été valablement soulevée dans la réponse à  
11 l'avis d'appel.

12                   D'après la réponse, la base de la cotisation  
13 est qu'il n'y avait aucune source de revenu. Aucun des  
14 faits tenus pour acquis n'allègue que certaines dépenses  
15 réclamées n'étaient pas liées à la pratique ou étaient de  
16 nature personnelle. Il n'y a pas d'allégations dans ce  
17 sens non plus dans la partie A de la réponse. C'est  
18 seulement dans la dernière partie de l'argumentation que  
19 c'est soulevé dans l'alternative qu'il y aurait des  
20 dépenses personnelles.

21                   D'autre part, même en mettant de côté cet  
22 aspect-là, quand je me suis mis à relire la preuve et à  
23 considérer si l'intimée avait démontré que certaines  
24 dépenses n'étaient pas valablement liées à la pratique de  
25 droit, je me suis aperçu que de la façon que tout a été  
26 présenté, il était impossible pour moi de faire une telle  
27 détermination, car ce que j'ai constaté c'est que les deux  
28 volumes de reçus déposés totalisent plus que les montants

1 réclamés.

2 Et en l'absence de documents indiquant ce  
3 qui avait été réclamé, je ne vois pas comment je pourrais  
4 arriver à une conclusion d'une façon ou d'une autre vis-à-  
5 vis les dépenses, puisque même si une dépense dans les deux  
6 volumes était personnelle, je n'ai pas de moyen de savoir  
7 si c'est parmi les dépenses réclamées. Donc je ne crois  
8 pas que pour ces deux raisons la Cour peut vraiment  
9 examiner les dépenses dans ce cas.

10 J'ai une deuxième observation à faire  
11 relativement aux dépenses. L'appelante a porté à mon  
12 attention la décision du juge Hershfield de cette Cour dans  
13 l'arrêt *Spearing c. Canada*, [2001] A.C.I. n° 32 (QL), et  
14 notamment le paragraphe 29. J'ai lu attentivement ce  
15 paragraphe et je peux comprendre la situation difficile  
16 dans laquelle se trouvait le juge Hershfield dans *Spearing*,  
17 mais je ne vois pas là-dedans de règle de droit qui a  
18 d'effet sur ce que j'ai à faire ici. Il n'exprime pas de  
19 règle de droit qui dit que le ministre doit vérifier les  
20 dépenses avant de se poser des questions sur l'existence ou  
21 non d'une source. Il exprime les difficultés que ça a  
22 causées dans la cause qu'il avait devant lui et que ça peut  
23 causer dans d'autres causes.

24 D'ailleurs, je noterais que le ministre du  
25 Revenu national, bien qu'il y a beaucoup d'employés, par  
26 rapport aux responsabilités du ministre, ses ressources  
27 disponibles sont en fin de compte modestes. La *Loi de*  
28 *l'impôt sur le revenu* n'exige pas qu'il vérifie tout. Et

1 il est tout à fait normal, vu les ressources modestes quand  
2 on les compare à ce qu'il a à faire, qu'il choisit  
3 sélectivement de vérifier certaines choses. D'ailleurs, ça  
4 va, je crois, de soi avec un système qui est à sa base un  
5 système d'autocotisation. D'ailleurs, j'ajouterai que rien  
6 n'empêche un contribuable de porter à l'attention du  
7 ministre une correction à ses revenus, à sa déclaration,  
8 s'il y a lieu. En tout cas, je voulais juste faire ces  
9 commentaires vis-à-vis les dépenses.

10 Mais pour revenir à la question de base,  
11 pour les raisons que j'ai énumérées il y a quelques  
12 instants, je conclus qu'il n'y a pas de source et donc  
13 l'appel doit être rejeté.

14 Merci.

15 M. MUNRO: Veuillez vous lever.

16 Mme RENAUD: Est-ce que je peux juste poser  
17 une question? Est-ce qu'il y a des dépens? Est-ce que je  
18 dois...

19 LE JUGE JORRÉ: Il n'y a aucun dépens.

20 Mme RENAUD: D'accord.

21 LE JUGE JORRÉ: Nous sommes en procédure  
22 informelle et il n'y a pas de dépens, normalement. Il y a  
23 des exceptions. Non, dans ce cas-ci, il n'y a pas de  
24 dépens.

25 Mme RENAUD: Parfait. Merci.

26 M. MUNRO: Cette séance de la Cour  
27 canadienne de l'impôt à Ottawa est maintenant terminée.  
28 --- L'audience est ajournée à 9 h 41.

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 88

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-3196 (IT) I

INTITULÉ DE LA CAUSE : ANDRAY RENAUD c. LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Ottawa (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : 31 janvier 2017 (appel)  
28 avril 2017 (décision)

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Gaston Jorré

DATE DU JUGEMENT : Le 28 avril 2017

DATE DES MOTIFS DU JUGEMENT  
RENDUS ORALEMENT : Le 28 avril 2017

DATE DE LA TRANSCRIPTION RÉVISÉE  
DES MOTIFS DU JUGEMENT : Le 26 mai 2017

COMPARUTIONS :

    Pour l'appelante : L'appelante elle-même

    Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Cédric Renaud-Lafrance

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

    Pour l'appelante :

        Cabinet :

    Pour l'intimée : William F. Pentney  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa (Ontario)