

Dossier : 2001-2324(IT)G

ENTRE :

ALLAN ORCHESON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec les appels de *Lorna Orcheson*
(2001-2325(IT)G) le 7 janvier 2004 et les 10, 11 et 12 mars 2004
à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Gordon Teskey

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée :

M^e John Grant

JUGEMENT

Les appels interjetés à l'encontre des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* ») pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997 et 1998 sont admis et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que l'appelant a le droit de déduire d'autres dépenses pour ces années, à savoir la moitié des montants suivants : 310 \$, 276 \$, 1 295,12 \$ et 2 516,78 \$, respectivement.

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu de la *Loi* pour l'année d'imposition 1999 est rejeté.

L'appelant n'a droit à aucun autre redressement.

Les dépens sont adjugés à l'intimée et seront taxés entre parties.

Signé à Toronto (Ontario), le 12^e jour de mai 2004.

« Gordon Teskey »

Juge Teskey

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de novembre 2004.

Catherine Barry, traductrice

Dossier : 2001-2325(IT)G

ENTRE :

LORNA ORCHESON,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec les appels d'*Allan Orcheson*
(2001-2324(IT)G) le 7 janvier 2004 et les 10, 11 et 12 mars 2004
à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Gordon Teskey

Comparutions :

Pour l'appelante :

L'appelante elle-même

Avocat de l'intimée :

M^e John Grant

JUGEMENT

Les appels interjetés à l'encontre des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* ») pour les années d'imposition 1996, 1997 et 1998 sont admis et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que l'appelante a le droit de déduire d'autres dépenses pour ces années, à savoir la moitié des montants suivants : 276 \$, 1 295,12 \$ et 2 516,78 \$, respectivement.

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu de la *Loi* pour l'année d'imposition 1999 est rejeté.

L'appelante n'a droit à aucun autre redressement.

Les dépens sont adjugés à l'intimée et seront taxés entre parties, mais ne pourront être accordés qu'un seul mémoire de frais pour préparation et les honoraires d'un seul avocat au procès.

Signé à Toronto (Ontario), ce 12^e jour de mai 2004.

« Gordon Teskey »

Juge Teskey

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de novembre 2004.

Catherine Barry, traductrice

Référence : 2004CCI247
Date : 20040512
Dossier : 2001-2324(IT)G

ENTRE :

ALLAN ORCHESON,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2001-2325(IT)G

ENTRE :

LORNA ORCHESON,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Teskey

[1] Les présents appels ont été entendus sur preuve commune.

[2] Allan Orcheson (« Allan ») interjette appel à l'encontre de ses nouvelles cotisations fiscales établies pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998 et 1999.

[3] Lorna Orcheson (« Lorna ») interjette appel à l'encontre de ses nouvelles cotisations fiscales établies pour les années d'imposition 1996, 1997, 1998 et 1999.

[4] Les présents appels concernent la location de chalets (« l'activité ») donnant sur le lac Simcoe près de Keswick, c'est-à-dire les biens sis au 311 Lake Drive; au 454 Lake Drive; et au 470 Lake Drive (maintenant le 314 avenue Glenwoods); toutes situées dans la municipalité de Georgina.

Questions en litige

[5] Il y a six questions en litige, à savoir :

- (i) Le revenu provenant de l'activité constitue-t-il un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien?
- (ii) Si je conclus qu'il s'agit d'un revenu tiré d'une entreprise, un choix valide a-t-il été déposé conformément au paragraphe 249.1(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* »)?
- (iii) Quel est le sens du paragraphe 5 des réponses aux deux avis d'appel?
- (iv) Le feuillet T4 émis par Londonderry Capital Structuring Ltd. à l'intention de Lorna pour l'année 1997 est-il pertinent?
- (v) L'activité au cours des années en question consistait-elle en la location de deux ou trois chalets?
- (vi) Les appelants ont-ils le droit de déduire des dépenses supérieures à celles permises par le ministre du Revenu national (le « *Ministre* »)?

La preuve présentée

[6] En tenant compte du fait que les cotisations établies sont réputées valides et exactes et qu'il incombe aux appelants de prouver que les cotisations fiscales sont inexactes, la preuve présentée était très insatisfaisante.

[7] Lorna était le seul témoin. Son témoignage était argumentateur, répétitif et évasif. Chaque question donnait habituellement lieu à un débat. En raison de sa réticence à répondre à des questions simples, l'audience qui aurait dû prendre au maximum la moitié du temps a pris trois jours et demi. Lorsqu'on lui a demandé

quels impôts avaient été payés pour l'année 1995, sa réponse a été la suivante : [TRADUCTION] « Nous avons utilisé 11 mois de l'année 1994 pour notre exercice se terminant en 1995, plus un mois de l'année 1994. » À une occasion, j'ai demandé à Lorna, lorsqu'il a été question de chèques annulés : [TRADUCTION] « Avez-vous une facture? » Plusieurs questions et réponses ont été échangées, puis lorsque j'ai demandé : [TRADUCTION] « Voulez-vous répondre à la question avant de poursuivre? », elle a répondu : [TRADUCTION] « Vous voyez, ça suppose que je n'ai pas de facture. Que je n'ai aucune preuve à l'appui. Si ce n'est pas ça que ça suppose, alors oui, je n'ai pas de facture mais j'ai un enregistrement de ces frais! »

[8] Étant donné que la cotisation établie pour 1999 était fondée sur un revenu brut de 34 430 \$ et que les dépenses accordées à titre forfaitaire s'élevaient à 12 836 \$, ce qui donne pour l'activité un bénéfice net de 21 594 \$ réparti également entre les deux appelants, tous les éléments de dépense ont été remis en question, y compris des éléments qui n'avaient jamais été contestés auparavant dans les cotisations antérieures.

[9] Lorna se dit comptable de profession. Elle est membre de la Society of Management Accountants of Ontario. Le reçu de ses cotisations pour l'année 1997-1998 est joint à sa déclaration de revenus T1 pour l'année 1997.

[10] Lorna a déclaré qu'elle-même et Allan fournissent le bois de chauffage, des barbecues, des tables de pique-nique, une chaloupe, un canoë, un quai pour la mise à l'eau des embarcations, la possibilité de nager et de pêcher sur le lac Simcoe, d'y pratiquer la motoneige, la pêche sous la glace, le patinage et le ski de fond, en plus d'offrir des chalets entièrement meublés.

[11] Lorna a déclaré que les locataires ont l'usage exclusif de toute la propriété sur laquelle se trouve le chalet qu'ils louent, et qu'un locataire peut y entreposer une cabane de pêche sous la glace. Il n'y a pas de secteurs communs.

[12] Lorsqu'un locataire y emménage, le chalet est nettoyé et des draps propres ont été installés.

[13] En réponse à ma question : [TRADUCTION] « Parlez-moi du nettoyage et de ce que vous faites », voici comment elle a décrit l'activité dans sa réponse : [TRADUCTION] « Les chalets sont entièrement meublés; nous offrons

des services de nettoyage; nous déneigeons; nous nettoyons la cour; pour ce qui est de la marina, nous offrons la mise à l'eau et l'amarrage des embarcations. »

[14] Lorna a un emploi à temps plein et deux emplois à temps partiel. Allan a un emploi à temps plein.

[15] Aucune preuve n'a été présentée en ce qui concerne le type de location qu'ils pratiquaient selon les différentes saisons. Les chalets étaient-ils loués normalement pour la saison de la pêche sous la glace, ce qui serait pour une durée de trois mois, au mois, à la semaine, ou pour une fin de semaine, comme pendant la saison estivale? Qu'est-ce qui était caractéristique? Rien de cela n'a été déposé en preuve.

[16] Par conséquent, je n'ai aucun moyen de déterminer la fréquence du déneigement, du nettoyage ou du remplacement des draps.

[17] Les appelants annonçaient leur activité dans un journal local, l'*EZR Banner*, et dans le *Toronto Star* chaque année. La seule preuve qu'ils ont présentée, ce sont des chèques annulés. Aucune facture ou pièce justificative n'a été produite. Même une facture de l'année 2003 aurait pu être présentée à titre d'échantillon représentatif. Cela aurait aidé la Cour à déterminer le type de location qui était offert.

[18] Aucun relevé bancaire, liste de locataires ou barème des taux pour les chalets n'a été présenté.

[19] Aucune description des chalets n'a été donnée. Par conséquent, on ne sait pas s'il s'agit de chalets à une chambre, à deux chambres ou à dix chambres à coucher.

[20] Aucune preuve n'a été présentée en ce qui concerne le revenu brut de location pour l'année 1999. Les relevés bancaires de l'entreprise présumée n'ont pas été présentés. Aucun calendrier de location n'a été fourni, si tant est qu'il y en ait eu un. La position des appelants était tout simplement la suivante : [TRADUCTION] « Dans les cotisations établies antérieurement, notre revenu de location brut était accepté, donc il devrait être accepté de nouveau pour 1999 ».

[21] En ce qui concerne la question (iv), le feuillet T4 dont le montant est soi-disant erroné, la Cour se voit demander d'accepter la parole de Lorna selon

laquelle le montant est erroné. Encore une fois, aucun relevé bancaire ni autre pièce justificative n'a été présenté.

[22] La preuve concernant les dépenses sera abordée ci-après.

Le droit concernant la question en litige (i)

[23] L'appelant a renvoyé la Cour à un Bulletin d'interprétation de Revenu Canada publié en 1982. Étant donné qu'un bulletin d'interprétation n'a pas d'effet juridique contraignant, je ferai l'historique de la jurisprudence. La jurisprudence digne de foi a pour point de départ deux décisions de la Cour de l'Échiquier du Canada, une affaire de 1984, *Wertman v. Minister of National Revenue*, (64 DTC 5158) et une affaire de 1965, *Walsh v. Minister of National Revenue*, (65 DTC 5293), qui a été suivie en 1986 par une décision de la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Canadian Marconi c. R.*, [1986] 2 R.C.S. 522.

[24] Dans l'arrêt *Wertman*, le juge Thurlow traitait d'un immeuble à logements à Vancouver. Il y disait aux paragraphes 22 et 23 :

[TRADUCTION]

Sous le régime de la loi canadienne, le revenu imposable tiré d'un bien ou d'une entreprise est « le bénéfice en provenant » pendant une année d'imposition; ceci pose la question: « Qu'est-ce que le bénéfice tiré du bien ou de l'entreprise? » Dans la plupart des cas, il importe très peu que le bénéfice soit considéré comme découlant d'une entreprise ou d'un bien, mais lorsque la question se pose, j'estime qu'elle doit simplement être résolue selon les faits du cas particulier; je ne connais pas de critère unique pour la résoudre. Il se peut que le fait que les loyers soient, intégralement ou pour la plus grande part, des revenus tirés d'un bien constitue un facteur très important, mais il n'est pas nécessairement concluant, car la question, dans un cas comme celui-ci, n'est pas tant de savoir d'où provient le revenu, mais de savoir si le revenu peut à bon droit être qualifié de revenu tiré d'une entreprise au sens de la Loi. En outre, je crois qu'on peut facilement concevoir des cas où un revenu peut être qualifié avec exactitude de revenu tiré d'un bien et aussi justement être considéré comme revenu tiré d'une entreprise.

Selon la preuve produite en l'espèce, je crois qu'il convient de conclure que c'est surtout, voire entièrement, à titre de propriétaires plutôt qu'à titre de commerçants que la somme des loyers perçus au Park Strand a profité à l'appelant, à son épouse et à son fils, je crois aussi qu'il y a

lieu de considérer que les loyers sont liés surtout, sinon entièrement, à l'usage de l'immeuble par les locataires, c'est-à-dire qu'ils correspondent davantage à des paiements versés pour l'occupation des lieux qu'à des sommes générées par le fait pour le locateur de s'occuper de la location ou d'offrir certains services aux locataires, comme le chauffage. Je suis d'avis que, même si les loyers peuvent, à certains égards, constituer un revenu provenant d'une entreprise de location d'appartements ou d'administration d'immeubles résidentiels, ayant pour but la perception de loyers, il s'agit d'une façon fantaisiste et irréaliste de décrire ceux-ci, parce qu'elle met l'accent sur un aspect de leur origine qui ne convient pas, savoir le résultat tangible de l'activité de location, alors que les loyers résultent en fait de la jouissance ou de l'exercice des droits d'occupation du propriétaire par les locataires, lesquels paient pour la jouissance des lieux et non pour la location de ceux-ci. Il peut y avoir des cas où la quantité des divers services offerts par le locateur, aux termes du contrat de location, est telle que le loyer payé par le locataire peut comprendre, dans, une large mesure, un paiement pour ces services, en plus du paiement pour l'usage du bien loué; la corrélation entre la jouissance des lieux et l'usage de ces services peut être telle que l'on puisse aisément concevoir que la somme totale payée ne constitue pas un simple loyer pour la location d'un bien, mais un véritable revenu provenant d'une entreprise qui offre des appartements et des services à des locataires; ce n'est toutefois le cas en l'espèce. À mon avis, la nature des services fournis a aussi un rapport avec la question, certains d'entre eux, par exemple le service de tenue de chambre et les services de fourniture de draps et de buanderie, étant plus révélateurs de l'exploitation d'une entreprise que le chauffage de l'immeuble qui est selon moi si étroitement lié au bien lui-même qu'il ne constitue pas un indicateur précis dans un sens ou l'autre. Je ne pense pas non plus que le fait que la gestion du bien occupe le temps des appelants, ou que l'un des deux utilise sa voiture pour se rendre jusqu'à l'immeuble et en revenir, indique que cette exploitation constitue une entreprise, car de tels faits indiquent tout au plus que le locateur se rend service et rend service aux autres propriétaires de l'immeuble, ce qui, dans la mesure où c'est porté au débit, représente une dépense régulière déductible des revenus pour le calcul du bénéfice net divisible entre les propriétaires, indépendamment du fait que les loyers soient un simple revenu tiré d'un bien ou d'une entreprise. Si l'appelant tirait un bénéfice de tels frais, il serait sans doute imposable comme étant son revenu, mais rien n'indique ici qu'il en tirait un bénéfice et cette question n'a pas été soulevée. De plus, même si la part de bénéfice net de l'appelant qui est tirée de Park Strand peut représenter pour lui à la fois sa part de profit et en un sens le résultat de ses efforts, la part de sa femme ne représente pas, de son côté à elle, la récompense de ses efforts, mais simplement un revenu tiré de son bien, et c'est sur sa seule part à elle

que porte la présente affaire. Dans l'ensemble, rien ne m'indique que le contexte dans lequel les loyers sont perçus, revêt un caractère commercial distinct de la simple perception du revenu d'un bien; je suis donc d'avis que les profits tirés du Park Strand n'étaient pas des revenus provenant d'une entreprise et que l'administration de cet immeuble ne constituait pas une entreprise dans laquelle l'appelant et son épouse étaient associés. On ne peut donc pas recourir au paragraphe 21(4) pour établir la cotisation.

(Je souligne.)

[25] Dans la décision *Walsh*, le juge Cattanach parlait de deux grands immeubles à logements et d'un centre commercial. Il disait ce qui suit aux paragraphes 22 et 25 :

[TRADUCTION]

22 J'estime que de prime abord le propriétaire qui perçoit un loyer n'administre pas une « entreprise », mais il peut exister des cas où l'ampleur des divers services que fournit le propriétaire conformément aux stipulations du bail, le temps et le travail qu'il y consacre, sont tels que l'on peut considérer que le loyer constitue, dans une large mesure, le paiement de ces services autant que de l'utilisation de l'immeuble, et la corrélation entre l'utilisation des locaux et celle des services peut être si générale que la somme versée peut facilement être considérée non comme simple loyer, mais comme le véritable revenu d'une « entreprise » offrant aux locataires des appartements et des services. C'est une question de fait de savoir à quel moment la propriété et la location d'immeuble relèvent d'une entreprise et d'une gestion commerciales.

[...]

25 Compte tenu de la preuve, j'estime que les loyers reçus par les appelants devraient être considérés comme leur ayant été versés à titre de propriétaires des immeubles, plutôt qu'à titre de commerçants, et qu'ils devraient être considérés comme ayant été versés en contrepartie de l'utilisation des immeubles par les locataires, en ce sens qu'ils représentent des paiements pour l'occupation des immeubles par les locataires et qu'ils ne découlent pas de la combinaison de cette utilisation et des autres services dont les locataires ont bénéficié. J'estime que les services supplémentaires qui étaient fournis aux locataires étaient assez négligeables et qu'ils ne suffisaient pas à faire des appelants, qui sont des propriétaires fonciers, des personnes qui exploitent une entreprise. Les services

comme la fourniture du chauffage, de cuisinières électriques et de réfrigérateurs, de services de concierge pour l'entretien des couloirs communs, l'enlèvement de la neige, l'installation de tapis dans certaines pièces des appartements et la fourniture de rideaux sont des services que les locataires s'attendent à recevoir et que les propriétaires fournissent normalement dans des appartements de ce type. Ce sont là des délicatesses offertes aux locataires relativement à l'occupation des appartements et, dans la plupart des cas, constituent aussi des biens dont l'usage, comme celui des appartements, est assujéti à un loyer. Le chauffage de l'immeuble et l'enlèvement de la neige sont des services auxiliaires à l'immeuble même et sont offerts par le propriétaire à titre de propriétaire de l'immeuble plutôt qu'à titre de service aux locataires, quoique ceux-ci en tirent des avantages incidents. Bien que la nature des services fournis ait un rapport avec la question, les services décrits ci-dessus ne sont pas de nature à qualifier le loyer reçu pour ces motifs de revenu tiré d'une entreprise plutôt que de revenu tiré d'un bien, comme le permettraient la fourniture de services tels que le déjeuner, la tenue de chambre, le service de fourniture de draps et de buanderie et d'autres services de cet ordre.

[26] Dans l'arrêt *Canadian Marconi*, la juge Wilson affirmait pour la Cour suprême au paragraphe 7 ce qui suit :

7 Il est difficile de faire une distinction entre un revenu tiré d'une entreprise et un revenu provenant d'un bien, mais la Loi nous y oblige. La difficulté tient à deux facteurs. Premièrement, les termes « entreprise » et « biens » sont définis au par. 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* d'une manière large et plutôt vague. En conséquence une interprétation justifiée de ces définitions peut entraîner un chevauchement. En deuxième lieu, les personnes [page 528] ou les sociétés dont les activités consistent généralement en des opérations de type commercial utilisent souvent des biens comme moyens de produire un revenu. À première vue, ce genre de revenus pourrait d'une façon réaliste être considéré comme provenant d'une entreprise ou de biens. Le commentaire du juge Thurlow (tel était alors son titre), dans l'affaire *Wertman v. Minister of National Revenue*, 64 D.T.C. 5158 (C. de l'é.), [TRADUCTION] « qu'on peut facilement concevoir des cas où un revenu peut être qualifié avec exactitude de revenu tiré d'un bien et aussi justement être considéré comme revenu tiré d'une entreprise » est souvent pertinent. Devant la tâche délicate qui consiste à décider si des recettes données proviennent d'une entreprise ou de biens, les tribunaux ont appliqué certains critères ou indices déterminés relativement à ce qui constitue une activité commerciale et, lorsque le contribuable est une société, ils ont eu recours à la présomption que son revenu est tiré de

l'exploitation d'une entreprise. J'examinerai ces points dans l'ordre inverse.

Et elle ajoutait au paragraphe 12 ce qui suit:

[...] C'est un lieu commun que, pour déterminer si un revenu provient d'une entreprise ou de biens, on doit examiner la conduite générale du contribuable à la lumière des circonstances qui s'y rapportent : [...]

[27] Dans l'affaire *Jong c. La Reine*, C.C.I., n° 96-2670(IT)G, 22 avril 1998 (98 DTC 1616), mon collègue le juge Margeson affirmait ce qui suit au paragraphe 81 de son jugement au sujet de la décision *Walsh* :

[...] il existe une preuve *prima facie* montrant que la somme tirée du bien provenait de la location du bien et non d'une entreprise à moins que l'appelant ne puisse démontrer que la gamme de services fournis par le propriétaire était telle que le paiement pouvait être considéré comme étant en bonne partie destiné à assurer l'obtention de ces services.

[28] La même question a aussi été traitée par le juge Bowman, maintenant juge en chef adjoint, dans l'affaire *Arbutus Garden Apartments Corp. c. La Reine*, C.C.I., n°s 96-2033(IT)G, 96-2034(IT)G, 5 juin 1998 (98 DTC 1795). Dans cette affaire, la Cour traitait le cas d'un complexe d'habitation d'une superficie de 12 acres comprenant sept immeubles contenant en tout 302 logements. Les propriétaires avaient à leur emploi cinq gestionnaires à plein temps, deux employés affectés à l'entretien à plein temps et deux jardiniers à temps partiel.

[29] En plus de citer le juge Cattanach dans l'arrêt *Wertman*, le juge Bowman, maintenant juge en chef adjoint, a affirmé dans son jugement aux paragraphes 24, 25 et 26 :

24 Essentiellement, il s'agit d'une question de fait qui dépend de l'ensemble des circonstances. Je pense que l'exploitation d'Arbutus Apartments va bien au-delà de la simple réception passive de loyers. Il s'agit nettement d'une entreprise. On avait engagé cinq gestionnaires à plein temps, qui vivaient dans le complexe avec leurs épouses, ainsi que deux préposés à l'entretien à plein temps et deux jardiniers à plein temps.

25 Durant l'année en question et avant, le complexe connaissait des problèmes, soit un taux élevé d'inoccupation et un fort roulement de locataires. On avait fait appel à Mme Janet Roethe pour tenter de

redresser la situation, et les efforts de Mme Roethe ont apparemment été couronnés de succès. Outre le travail accompli par le personnel à plein temps, de nombreux services étaient adjugés à contrat, par exemple concernant le jardinage, la peinture et l'entretien des piscines. Il y avait huit acres de jardins bien aménagés, deux piscines extérieures, des salles de jeux, un centre de conditionnement physique et un certain nombre de salles de réception.

26 Par rapport à ce qui est la norme dans un immeuble d'appartements, bien plus de services étaient fournis aux locataires (dont bon nombre étaient des personnes âgées). Mme Roethe a déclaré que, au début de la période de sept ans au cours de laquelle elle a travaillé à essayer de redresser la situation, elle passait cinq jours par semaine sur place.

[30] L'utilisation du lac Simcoe pour la navigation de plaisance, la natation ou la pêche ne constitue pas un service. Dans la même veine, l'utilisation d'un barbecue, d'une table de pique-nique, d'un téléphone, d'un poste de télévision ou de chaises pliantes ne constitue pas un service. Le changement quotidien des draps et le nettoyage quotidien des chalets constitueraient des services. Il n'y a aucune preuve selon laquelle un service de cette ampleur était fourni. Les deux appelants ont des emplois à plein temps à Toronto.

[31] Étant donné qu'en l'espèce le revenu en est un de location, la Cour doit partir du principe qu'il s'agit d'un revenu tiré d'un bien plutôt que d'un revenu d'une entreprise. Comme il n'a pas été établi en preuve qu'une partie substantielle des loyers allait à des services, je dois conclure que le revenu provenait d'un bien.

Question en litige (ii)

[32] Ayant décidé qu'en l'espèce le revenu provient d'un bien, il n'est plus nécessaire d'aborder la question en litige (ii). Cependant, il convient de noter que dans l'affaire *Canada v. Adelman*, 1993FCJ776, M. le juge Strayer, tel était alors son titre, lorsqu'il a traité d'un choix différent de celui dont il est ici question, mais qui conférait néanmoins à un contribuable le droit de tirer avantage d'une disposition, a affirmé ce qui suit au paragraphe 12 de son jugement :

[TRADUCTION]

[...] Il ne semble ni injuste ni déraisonnable, ni d'ailleurs incompatible avec la Loi ou le Règlement de quelque façon que ce soit, d'obliger un contribuable à se conformer strictement à la

procédure légale en ce qui concerne l'exercice de ce droit, en tenant compte du fait que son choix aura une incidence sur sa position et celle du Ministre [...]

[33] Dans cette affaire, un choix n'avait pas été présenté selon la formule prescrite. En l'instance, non seulement le choix n'a pas été présenté selon la formule prescrite, mais il a été présenté après l'expiration du délai prévu par la *Loi*.

[34] Les prétentions des appelants, selon lesquelles ceux-ci se servaient toujours d'un exercice se terminant le 31 janvier, n'avaient pas pu obtenir la formule prescrite et croyaient qu'ils bénéficiaient d'une entente en vertu de laquelle leur exercice se terminait automatiquement le 31 janvier, ne sont tout simplement pas convaincantes.

[35] Par conséquent, même si j'avais jugé que leur activité constituait une entreprise (ce que je réfute expressément), je conclurais que les appelants n'ont pas déposé à temps un choix valide en conformité avec le paragraphe 249.1(4) de la *Loi*.

[36] Les appelants ont renvoyé la Cour à la décision du juge suppléant Rowe, C.C.I, dans l'affaire *Thomson et al. c. Le ministre du Revenu national*, C.C.I. n^{os} 88-2369(IT), 88-2368(IT), 89-169(IT), 19 mars 1993 (93 DTC 320), qui porte sur la responsabilité d'un administrateur. Je n'y trouve rien qui puisse aider les appelants en l'instance et, de toute manière, je ne crois pas qu'ils étaient sincères ou que leur opinion était bien fondée, comme ils le prétendent.

Question en litige (iii)

[37] Le sous-paragraphe c) 10 des deux avis d'appel est ainsi rédigé :

[TRADUCTION]

Par convention datée du 14 juillet 1997, le ministère du Revenu a reconnu que nos revenus et dépenses d'entreprise englobaient les trois biens susmentionnés pour nos années d'imposition 1989, 1990, 1991, 1992 et 1993. Il était également accepté dans le cadre de cette convention que nos revenus seraient calculés en fonction d'un exercice financier se terminant le 31 janvier. Conformément à cette convention, le ministère du Revenu a établi une nouvelle cotisation à l'égard de nos déclarations de revenus de 1994 en ce qui concerne les activités liées à ces trois biens déclarées au même titre. Nos biens d'entreprise et notre exercice financier n'ont pas

changé au cours de la période considérée, qui va de 1995 à 1999 inclusivement.

Sur ces biens, l'hébergement d'été comprenait la natation, la pêche, la mise à l'eau des embarcations et le camping en plein air, en plus du logement entièrement meublé. L'hébergement d'hiver prévoyait la motoneige, la pêche sous la glace, le patinage, le ski de fond, les feux de camp ainsi que l'hébergement. La nature de notre entreprise n'a pas changé au cours de la période considérée, qui va de 1995 à 1999 inclusivement.

Au cours de la période de vérification considérée, on nous a demandé de produire une déclaration de nos opérations commerciales pour l'année civile 1999. En réalité, il s'agissait de notre exercice se terminant le 31 janvier 2000, lequel n'était pas alors exigé de nous selon la Loi.

Dans la vérification antérieure de nos exercices se terminant le 31 janvier 1989, 1990, 1991, 1992 et 1993, nos frais d'automobile ont été accordés. Conformément à cette pratique, le ministère du Revenu a accordé nos frais d'automobile pour l'exercice se terminant le 31 janvier 1994.

Le ministère du Revenu est incapable de nous fournir des références précises à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, au Règlement, à la politique et à la procédure sur lesquels il s'est fondé pour refuser d'accorder le quart de nos dépenses annuelles, tout en imposant nos revenus annuels pour des motifs qui sont qualifiés de « saisonniers » pour la période de vérification qui va de 1995 à 1999 inclusivement.

[38] Le paragraphe 5 des deux réponses aux avis d'appel (les « réponses ») est ainsi rédigé :

[TRADUCTION]

5. En ce qui concerne le sous-paragraphe 10(c) de l'avis d'appel modifié, il admet que l'appelant a été prié de présenter les états financiers relatifs à son activité de location pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998 et 1999. Il admet également que la déduction de ses frais d'automobile a été accordée à l'appelant pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998 et 1999, tel que cela est indiqué sous le titre « Accordé » à l'annexe A du présent document. Il nie toutes les autres allégations

de fait contenues au sous-paragraphe 10(c) de l'avis d'appel modifié et il déclare que tous les autres prétendus faits concernant les cotisations de l'appelant pour les années d'imposition 1989, 1990, 1991, 1992, 1993 et 1994 ne sont pas pertinents pour établir les appels interjetés par l'appelant pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998 et 1999.

[39] L'annexe A des deux réponses détaille les dépenses sous les titres « Déclaré » et « Accordé ». Sous la rubrique « Automobile », rien n'a été accordé.

[40] Les appelants prétendent que les frais d'automobile sont accordés au paragraphe 5 et que, par conséquent, je devrais accorder tout ce qu'ils ont déduit.

[41] Je n'interprète pas le paragraphe 5 de cette façon, car il contient manifestement une erreur de frappe, et j'aborderai les frais d'automobile ci-après, lorsque je traiterai globalement des dépenses.

Question en litige (iv) – Revenus différents indiqués sur les feuillets T4

[42] Lorsque Lorna a produit sa déclaration de revenus T1 Générale (pièce A-19) elle a déclaré qu'un feuillet T4 reçu de Londonderry Capital, indiquant un revenu d'emploi de 32 453,82 \$, était erroné et qu'il aurait dû indiquer un revenu brut de 29 038,49 \$.

[43] En dehors de son témoignage, aucune preuve n'a été présentée afin de confirmer que le revenu était de 29 038,49 \$. Elle aurait pu produire ses relevés bancaires attestant les dépôts. J'aurais probablement accepté un relevé et calculé le revenu brut annuel à partir de cela. Manifestement, en février 1997 elle aurait pu réunir quelques documents qui auraient confirmé sa prétention selon laquelle le feuillet T4 était erroné.

[44] Par conséquent, je rejette sa prétention et je considère que son revenu d'emploi, tel qu'il a été établi dans la cotisation, est exact.

Question en litige (v) – Deux chalets ou trois chalets

[45] Le revenu brut déclaré pour l'exercice se terminant le 31 janvier 1996 était de 22 300 \$, et pour l'exercice se terminant le 31 janvier 1997 il était de 32 350 \$. J'admets le témoignage selon lequel cette augmentation de 10 000 \$ est expliquée par le fait que les réparations au 311 Lake Drive étaient terminées, et que ce chalet

a été loué. J'admets que l'appelante a commencé à louer le 311 Lake Drive, en septembre 1996.

[46] Par conséquent, les dépenses liées au 311 Lake Drive, pour les quatre derniers mois de l'année civile 1996 sont admissibles, mais elles sont refusées avant cette date.

[47] Je considère donc qu'à partir de septembre 1996 l'activité comprenait la location des trois biens.

Question en litige (vi) – Déduction d'autres dépenses

[48] La cotisation établie pour 1999 accordait une déduction de 12 836 \$ du revenu brut. Par conséquent, les appelants se trouvaient obligés de prouver les dépenses déductibles supérieures à cette somme.

[49] Les appelants ont tenté de déduire des intérêts de 14 461,34 \$, dont une somme de 12 063,72 \$ versée à Hepcoe Credit Union (« Hepcoe ») et une somme de 2 397,62 \$ versée à la Banque Nationale qui avait pris le contrôle de la société Family Trust Corporation (« Family Trust »).

[50] Le prêt hypothécaire de Hepcoe grève le domicile des appelants, dont l'adresse municipale est le 63 avenue Chudleigh, à Toronto.

[51] On ne sait rien du prêt hypothécaire de Hepcoe en dehors des renseignements qui figurent sur les pièces A-3 et A-4. La pièce A-3 est un relevé indiquant les intérêts annuels versés sur le prêt hypothécaire entre 1994 et 1999 inclusivement. La pièce A-4 est un relevé indiquant le capital dû chaque année entre décembre 1994 et décembre 1999 inclusivement.

[52] Aucune preuve n'a été déposée en ce qui concerne le moment où le prêt hypothécaire envers Hepcoe a d'abord été retiré consenti ou l'utilisation ultérieure de cet argent. Par conséquent, comme ils n'ont pas réussi à l'usage de cet argent dans le cadre de l'activité, les appelants n'ont le droit de déduire aucune somme versée à Hepcoe.

[53] La seule preuve concernant le prêt hypothécaire de Family Trust, à part les versements au titre des intérêts et du capital, se trouve dans la pièce A-6; un relevé de Family Trust indiquant que le prêt hypothécaire grève le bien sis au 454 Lake Drive South, à Keswick.

[54] Aucune preuve n'a été présentée en ce qui concerne le moment, le prix ou les conditions d'achat des biens. En fait, le deuxième jour de l'audience, lorsqu'on lui a demandé précisément quand et à quel prix le bien sis au 311 Lake Drive, avait été acheté, l'appelante a fait la réponse suivante : [TRADUCTION] « Je ne m'en rappelle pas. » Elle a fait la même réponse relativement au 454, Lake Drive. Sa réponse a été la suivante : [TRADUCTION] « Je ne vais pas deviner. » Par conséquent, aucune justification n'a été donnée pour la déduction des intérêts hypothécaires versés à Family Trust.

[55] Des renseignements concernant la date et le prix d'achat de chacun des biens auraient pu être fournis facilement à la Cour le lendemain de l'audience. Il est manifeste que les appelants ont choisi de ne pas communiquer cette information à la Cour ou de ne pas essayer de retracer le montant en principal des prêts hypothécaires. Par conséquent, je n'accorde pas à titre de dépense, les intérêts versés sur le prêt hypothécaire de Family Trust en 1999.

[56] Les appelants ont toujours prétendu que leur exercice se terminait le 31 janvier. Par conséquent, ils ont produit relativement à la cotisation établie pour 1999 les factures de taxes municipales des trois biens pour 1998, qui s'élevaient à 6 707,84 \$.

[57] Pour l'année 1998, le montant des factures des services d'eau et d'égoût du bien sis au 314 avenue Glenwoods s'élevait à 253,86 \$.

[58] Aucune facture définitive de taxes ou de services d'eau n'a été produite pour l'année 1999, je vais en calculer le montant brut en majorant de 10 % les taxes de 1998, ce qui donne un montant global de 7 378,62 \$ auquel s'ajoutent les frais des services d'eau et d'égoût que je majore, également de 10 %, et dont le total s'élève à 7 658 \$. Par conséquent, la somme de 7 658 \$ peut être déduite de la somme des dépenses admissibles, qui est de 12 836 \$, ce qui laisse 5 178 \$.

[59] La seule preuve concernant le genre d'automobile utilisée est l'affirmation selon laquelle il s'agissait d'une très vieille Volvo appartenant à Allan. Le premier jour de l'audience, Lorna n'arrivait pas à se rappeler quelle voiture ils conduisaient.

[60] En l'absence du témoignage d'Allan, le propriétaire du véhicule, ou de preuve plus substantielle que celle que j'ai reçue de Lorna, je n'accorde aucun montant pour les frais d'automobile.

[61] Étant donné que la somme de tous les autres montants réclamés à titre de dépenses par les appelants ne s'élève pas à 5 178 \$, la somme de 12 836 \$ qui a été accordée dans la cotisation à titre de dépenses demeure valide. Il est à noter qu'à part le relevé provisoire d'impôt pour 1999, aucun document n'a été produit pour corroborer les dépenses annuelles pour l'année 1999.

[62] Par conséquent, la cotisation établie pour l'année 1999 demeure valide et les appels interjetés pour l'année 1999 seront rejetés.

[63] En ce qui concerne les années 1995, 1996, 1997 et 1998, je garde ma position en ce qui concerne la déductibilité de l'intérêt hypothécaire et des frais d'automobile et, par conséquent, il n'y aura aucune modification dans ces catégories.

Taxes et eau

[64] En ce qui concerne les taxes pour 1995, il semble que la cotisation n'ait accordé de déduction au titre des taxes et du service et de la taxe d'eau que pour deux biens seulement, à savoir le 470 et le 454 Lake Drive South, pour un total de 3 743,51 \$. Puisque le montant accordé est supérieur à celui des taxes visant les deux propriétés, il demeure donc valide.

[65] Compte tenu de la location du 311 Lake Drive, à partir de septembre 1996, le tiers des taxes pour l'année 1996 devrait être accordé, c'est-à-dire le montant de 425,33 \$. Le montant accordé à ce titre était de 4 878 \$, tandis que les taxes visant les deux autres biens s'élevaient à 3 780,44 \$; et si on additionne les montants à 425,33 \$, on obtient un total de 4 205,77 \$. Par conséquent, les appelants n'ont pas démontré qu'on devrait porter à leur avantage que ce qui leur a déjà été accordé.

[66] La cotisation établie pour 1997 accordait une déduction de 4 878 \$ au titre des taxes et du service d'eau. Les factures de taxes des trois biens pour l'année 1997 se montaient à 5 180,86 \$. Par conséquent, un montant additionnel de 302,96 \$ et un autre de 200 \$ (estimatif) pour les services d'eau et d'égoût s'élevant à 502,96 \$ sont accordés sous ce titre.

[67] La cotisation établie pour 1998 accordait pour les taxes et le service d'eau une déduction de 4 878 \$. Les factures de taxes visant les trois biens en 1998 s'élevaient à 6 707,84 \$. Par conséquent, un montant supplémentaire de 1 829,84 \$

pour les taxes et un autre de 253,94 \$ pour les services d'eau et d'égoût, s'élevant au total à 2 083,78 \$ sont accordés à ce titre.

Le câble et le téléphone

[68] Les montants réclamés pour 1995 et 1996 ont été accordés aux appelants.

[69] Pour 1997, les appelants ont réclamé à ce titre la somme de 512 \$. La cotisation leur accordait 82 \$. Il y a, en 1997, deux chèques annulés à l'ordre de Shaw Cable et un autre à l'ordre de Bell Canada, qui s'élèvent à 237,10 \$. Un montant additionnel de 237,10 \$ est accordé aux appelants, moins 82 \$, ce qui fait 155,10 \$. Il n'y a que deux chèques annulés qui ont été faits en 1998, l'un payable à Shaw Cable, l'autre à Bell Canada, qui s'élèvent à 87,39 \$ au total. Comme un montant de 100 \$ avait été accordé à ce titre dans la cotisation établie pour 1998, ce montant demeure valide.

Entretien et conciergerie

[70] Les montants que les appelants avaient réclamés pour les années 1995, 1997 et 1998 leur ont été accordés.

[71] À ce titre, les appelants avaient réclamé une somme de 4 276 \$ pour 1996, et une somme de 2 188 \$ seulement leur a été accordée. Après avoir écouté la preuve testimoniale et examiné la pièce A-7, je ne suis pas convaincu que le montant accordé devrait être augmenté.

Publicité

[72] Les dépenses réclamées à ce titre ont été accordées dans les cotisations établies pour 1995 et 1996.

[73] Pour 1997, il y a en tout six chèques annulés, l'un à l'ordre du Toronto Star et cinq à l'ordre d'EZR Banner, qui s'élèvent à 344,61 \$. Comme un montant de 182 \$ a déjà été accordé à ce titre, les appelants ont droit à un montant additionnel de 162,61 \$.

[74] Pour 1998, il n'y a que deux chèques annulés, l'un à l'ordre de Bell Canada et l'autre à l'ordre de Shaw Cable, pour un total de 87,39 \$, et comme un montant de 191 \$ avait été accordé à ce titre dans la cotisation établie pour 1998, ce montant demeure donc valide.

Frais bancaires

[75] Lors de l'audience, l'intimée a reconnu que le montant réclamé à ce titre par les appelants devrait leur être accordé tel quel. Par conséquent, des dépenses additionnelles de 310 \$ sont accordées pour 1995; des dépenses additionnelles de 276 \$ sont accordées pour 1996; des dépenses additionnelles de 211 \$ sont accordées pour 1997; et des dépenses additionnelles de 433 \$ sont accordées pour 1998.

[76] Si l'intimée n'avait pas concédé ces montants, je ne les aurais pas admis en l'absence des relevés bancaires d'entreprise justificatifs. Les dépenses relevant de cette catégorie sont raisonnables, mais les montants devraient être justifiés au moyen de la présentation des relevés bancaires ou d'un autre document de la banque.

[77] Puisque aucune preuve n'a été présentée quant à la déduction pour amortissement (« DPA ») réclamée pour les années 1997 et 1998, la DPA réclamée n'est pas accordée.

[78] Étant donné mon scepticisme à l'égard de l'absence de pièces justificatives et des éléments de preuve pertinents, et plus particulièrement à l'endroit des commentaires d'où l'essentiel consiste à dire : « Il y a longtemps de cela », il convient de noter que le 14 juillet 1997 les appelants ont signé un acquiescement à jugement relativement aux années 1989, 1990, 1991 et 1992, dans un appel interjeté devant la Cour canadienne de l'impôt en 1995. Par conséquent, les appelants auraient dû savoir dès la toute première année de la vérification que leurs dossiers pouvaient faire l'objet d'un examen critique. Les deux appelants ont reçu des lettres de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC ») datées du 22 septembre 1999. La lettre adressée à Allan portait l'en-tête [TRADUCTION] « Objet : Déclarations de revenus pour 1995, 1996 et 1997 » et la lettre adressée à Lorna l'en-tête [TRADUCTION] « Objet : Déclarations de revenus pour 1995, 1996, 1997 et 1998 ». Dans les deux lettres il était spécifié qu'aucun état financier d'entreprise n'avait été déposé avec les déclarations susmentionnées. Les deux lettres contenaient les questions suivantes :

[TRADUCTION]

1. Les noms et adresses de chacun de vos locataires.

2. Quel était le loyer mensuel et comment était-il établi?
3. Au cours de chacune des années, pour quelles périodes chacun des chalets était-il loué?

Les réponses à ces trois questions n'ont jamais été fournies à l'ADRC ni à la Cour.

[79] L'ADRC a envoyé à Lorna une lettre datée du 4 août 2002. Voici le libellé complet du deuxième paragraphe :

[TRADUCTION]

Comme vous n'avez pas fourni tous les renseignements demandés et que vous n'avez montré aucun empressement à fournir l'information, vous avez entravé notre vérification et en avez retardé l'achèvement. Le manque d'information a entraîné des modifications aux déclarations que vous avez présentées. Comme vous n'avez pas fourni toutes les pièces justificatives ni les renseignements demandés, les rajustements proposés sont faits d'après l'information disponible. Quant aux reçus et aux chèques annulés que vous avez fournis, il était parfois impossible de déterminer qu'il s'agissait de dépenses de location. En outre, les reçus n'étaient pas séparés conformément à l'exercice financier se terminant le 31 décembre.

Il est manifeste que cette lettre établit le fondement des nouvelles cotisations pour 1995, 1996, 1997 et 1998.

[80] Beaucoup de reçus de caisse ont été produits, dont bon nombre ne précisent pas l'objet de l'achat.

[81] Une tenue adéquate de la comptabilité aurait beaucoup aidé.

[82] Il m'est très difficile de croire que les appelants auraient délibérément jeté aux rebus des factures concernant des articles comme la publicité ainsi qu'une copie en clair de l'annonce. Je crois que ces documents ont été délibérément soustraits à la Cour.

[83] Les appelants soutiennent que la transaction effectuée en 1997 et leur lettre datée du 14 juillet 1997 protègent le 31 janvier comme date de fin d'exercice. Ce n'est pas le cas, puisque chaque année est distincte et le Ministre ne peut pas

conclure un contrat illicite. En outre, c'est un principe élémentaire du droit que la préclusion ne saurait être opposée à la Couronne.

[84] L'argument des appelants selon lequel l'acceptation d'une déduction de dépenses pour une année d'imposition vaut pour toutes les années, est erroné. Ce n'est tout simplement pas ce que dit la loi.

[85] Les appelants soutiennent que l'acceptation du montant de leur revenu brut par le Ministre pendant un certain nombre d'années devrait emporter celle du montant déclaré pour 1999. Une fois encore, cette prétention est dénuée de fondement. Il aurait été facile de prouver ces montants si des livres avaient été tenus correctement et si des relevés bancaires avaient été produits.

[86] Lorna a déclaré dans son témoignage que l'ADRC a pour politique d'effectuer des vérifications portant sur trois ans et qu'en l'absence d'allégations de fraude, il n'aurait pas dû y avoir de nouvelle cotisation pour 1999 et que la cotisation devrait être annulée. Cette proposition est tout aussi dénuée de fondement.

[87] Tout cela m'amène à conclure qu'un aussi grand nombre d'achats au comptant et un nombre aussi limité de factures, auxquels s'ajoute une absence totale de comptabilité normale, s'expliquent par une arrière-pensée. Les actes des appelants doivent être qualifiés de délibérés.

[88] Pour ces motifs, un jugement sera rendu comme suit. En ce qui concerne les appels d'Allan Orcheson, les appels interjetés pour les années 1995, 1996, 1997 et 1998 sont admis et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que l'appelant a le droit de déduire d'autres dépenses pour ces années-là, à savoir la moitié des montants suivants : 310 \$, 276 \$, 1 295,12 \$ et 2 516,78 \$ respectivement. L'appel interjeté pour l'année 1999 est rejeté. Allan Orcheson n'a droit à aucun autre redressement. Les frais sont adjugés à l'intimée et seront taxés entre parties.

[89] En ce qui concerne les appels de Lorna Orcheson, les appels interjetés pour les années 1996, 1997 et 1998 sont admis et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que l'appelante a le droit de déduire d'autres dépenses au cours de ces années-là, à savoir la moitié des montants suivants : 276 \$, 1 295,12 \$ et 2 516,78 \$, respectivement. L'appel interjeté pour l'année 1999 est rejeté. Lorna Orcheson n'a droit à aucun autre redressement. Les frais sont adjugés à l'intimée et seront taxés

entre parties, mais ne pourront être accordés qu'un seul mémoire de frais pour la préparation et les honoraires d'un seul avocat au procès.

Signé à Toronto (Ontario) ce 12^e jour de mai 2004.

« Gordon Teskey »

Juge Teskey

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de novembre 2004.

Catherine Barry, traductrice