

Dossier : 2017-2503(IT)G

ENTRE :

RABBIN AARON HOCH,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 3 mars 2019, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Ronald MacPhee

Comparutions :

Avocate de l'appelant :

M^e Evelyn R. Schusheim

Avocat de l'intimée :

M^e Stephen Ji

JUGEMENT

Les appels interjetés à l'encontre des nouvelles cotisations établies en application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2014 et 2015 de l'appelant sont rejetés. L'appelant devra verser les dépens à l'intimée conformément au tarif établi.

Signé à Ottawa, Canada, ce 1^{er} jour de mai 2019.

« R. MacPhee »

Le juge MacPhee

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour d'avril 2020.

François Brunet, réviseur

Référence : 2017 CCI 99
Date : 20190501
Dossier : 2017-2503(IT)G

ENTRE :

RABBIN AARON HOCH,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge MacPhee

APERÇU

[1] L'appelant, le rabbin Aaron Hoch, a réclamé des déductions pour une résidence de membre du clergé aux termes des sous-alinéas 8(1)c)iii) et 8(1)c)iv) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »)¹ pour les années d'imposition de 2014 et de 2015. Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a rejeté la déduction réclamée par l'appelant aux termes du sous-alinéa 8(1)c)iv) au motif qu'on ne peut réclamer des déductions pour une résidence d'un membre clergé aux termes à la fois du sous-alinéa 8(1)c)iii) et du sous-alinéa 8(1)c)iv).

[2] Afin de déterminer si l'appelant avait droit à la déduction pour la résidence d'un membre du clergé aux termes des deux sous-alinéas 8(1)c)iii) et 8(1)c)iv), il faut trancher la question de savoir si le mot « or », situé à la fin de la version anglaise du sous-alinéa 8(1)c)iii) est disjonctif ou conjonctif.

¹ L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.).

FAITS

[3] Les parties ont produit un exposé conjoint des faits, joint au présent jugement à l'annexe A.

[4] Les faits peuvent être résumés comme suit : durant les années d'imposition 2014 et 2015, l'appelant occupait le poste de rabbin principal au sein du Village Shul and Learning Centre de Toronto pour le compte de l'organisme Canadian Friends of Yeshivat Aish Hatorah (« Aish »).

[5] En 2014 et en 2015, l'appelant était domicilié dans une résidence située à Toronto (Ontario). Le titre légal de la propriété était au nom d'Aish, mais l'appelant et son épouse étaient considérés comme les propriétaires bénéficiaires des 3/8^e de la résidence.

[6] En 2014 et en 2015, Aish a délivré un T4 au nom de l'appelant indiquant la somme de 45 000 \$ en guise de bénéfice tiré des 5/8^e de la résidence. Ce montant était inclus dans le revenu de l'appelant aux termes de l'article 6 de la Loi et l'appelant a réclamé une déduction pour la résidence d'un membre du clergé pour le même montant aux termes du sous-alinéa 8(1)c)iii) de la Loi.

[7] L'appelant a également demandé une déduction pour la résidence d'un membre du clergé d'un montant de 39 460 \$ quant à la partie de la résidence lui appartenant, ainsi qu'à son épouse, pour les mêmes années d'imposition de 2014 et de 2015. Cette demande a été effectuée aux termes du sous-alinéa 8(1)c)iv) de la Loi.

LA LOI

[8] Les sous-alinéas 8(1)c)iii) et iv) de la Loi sont rédigés ainsi :

Éléments déductibles

8 (1) Sont déductibles dans le calcul du revenu d'un contribuable tiré, pour une année d'imposition, d'une charge ou d'un emploi ...

Résidence des membres du clergé

c)...le montant, n'excédant pas sa rémunération pour l'année provenant de sa charge ou de son emploi, égal :

(iii) soit au total des montants, y compris les montants relatifs aux services publics, inclus dans le calcul de son revenu pour l'année en vertu de l'article 6 relativement à la résidence ou autre logement qu'il a occupé dans le cadre ou en raison de l'exercice de sa charge ou de son emploi, à titre de membre ou ministre qui ainsi dessert un diocèse, une paroisse ou une congrégation, a ainsi la charge d'un diocèse, d'une paroisse ou d'une congrégation ou est ainsi occupé à un service administratif,

(iv) soit au loyer et aux services publics qu'il a payés pour son lieu principal de résidence (ou autre logement principal) qu'il a occupé habituellement au cours de l'année, ou à la juste valeur locative d'une telle résidence (ou autre logement) lui appartenant, ou appartenant à son époux ou conjoint de fait, jusqu'à concurrence du moins élevé des montants suivants :

(A) le plus élevé des montants suivants :

(I) le produit de la multiplication de 1 000 \$ par le nombre de mois de l'année (jusqu'à concurrence de dix) au cours desquels il est une personne visée aux sous-alinéas (i) et (ii),

(II) le tiers de sa rémunération pour l'année provenant de sa charge ou de son emploi,

(B) l'excédent éventuel du montant visé à la subdivision (I) sur le montant visé à la subdivision (II) :

(I) le loyer payé ou la juste valeur locative de la résidence ou du logement, y compris les services publics,

(II) le total des montants représentant chacun un montant déduit, au titre de la même résidence ou du même logement, dans le calcul du revenu d'un particulier pour l'année provenant d'une charge, d'un emploi ou d'une entreprise (sauf un montant déduit par le contribuable en application du présent alinéa), dans la mesure où il est raisonnable de considérer que le montant se rapporte à tout ou partie de la période pour laquelle le contribuable a déduit un montant en application du présent alinéa;

ANALYSE

Principes d'interprétation des lois

[9] Comme nous l'avons signalé plus haut, notre Cour doit trancher la question de savoir si l'appelant a droit aux déductions pour la résidence d'un membre du clergé à la fois en application du sous-alinéa 8(1)c)iii) ou du sous-alinéa 8(1)c)iv). Plus précisément, la question est de savoir si le mot « or » à la fin de la version anglaise du sous-alinéa 8(1)c)iii) se veut disjonctif ou conjonctif.

[10] Comme l'enseigne la Cour suprême du Canada (la « CSC ») dans l'arrêt *Canada Trustco Mortgage Co.*, toutes les lois doivent être interprétées de façon textuelle, contextuelle et téléologique². La Cour suprême du Canada a ensuite observé dans ce même arrêt :

Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation³.

[11] Conséquemment, si les mots utilisés dans une disposition sont clairs et ordinaires, on doit leur accorder leur sens ordinaire et s'abstenir de les modifier par voie d'intention ou d'objet législatif⁴. Dans l'arrêt *Placer Dome Inc.*, la Cour suprême du Canada a conclu :

Lorsque le sens d'une telle disposition ou son application aux faits ne présente aucune ambiguïté, il suffit de l'appliquer. La mention de l'objet de la disposition [TRADUCTION] « ne peut pas servir à créer une exception tacite à ce qui est clairement prescrit »⁵.

[12] Par conséquent, on doit d'abord analyser le texte de la version anglaise du sous-alinéa 8(1)c)iii) et de l'utilisation du mot « or » afin de déterminer si les mots de la disposition sont clairs et sans équivoque.

Analyse textuelle

[13] Le dictionnaire anglais Oxford indique que le « or » est défini comme « is used to coordinate two (or more) sentence elements between which there is an alternative. » [TRADUCTION] (« est utilisé pour coordonner deux (ou plus) éléments

² 2 RCS 601, au paragraphe 10.

³ *Ibid.*, au paragraphe 11.

⁴ Vern Krishna, *Fundamentals of Canadian Income*, Volume I : Personal Tax, à la page 49.

⁵ *Placer Dome Canada Ltd c. Ontario (Ministre des Finances)*, 2006 CSC 20, au paragraphe 23 citant *Principles of Canadian Income Tax Law* (5^e édition, 2005) à la page 569.

d'une phrase suggérant un choix »)⁶. Dans la décision *Russell*, le juge en chef Bowman (tel était alors son titre) a examiné la nature disjonctive ou conjonctive du mot « or » dans le contexte du paragraphe 122.5(1) de la Loi. Il a conclu qu'à première vue, le mot « or » joue d'ordinaire un rôle disjonctif⁷. Toutefois, « or » peut également avoir un rôle conjonctif dans quelques circonstances. Par exemple, c'est le cas du « or » utilisé entre les alinéas 6(6)a) et 6(6)b), indiquant ainsi que le traitement libre d'impôt des paiements en lien avec des emplois occupés dans des lieux de travail spéciaux ou dans des régions éloignées s'appliquent si l'une ou les deux conditions établies en a) et b) sont satisfaites⁸. Toutefois, tel n'est pas le cas du mot « or » utilisé à la fin du sous-alinéa 8(1)c)iii).

[14] En outre, la présence d'une virgule avant le « or » situé à la fin du sous-alinéa 8(1)c)iii) constitue un indice interprétatif important indiquant que, dans ce contexte, ce mot joue un rôle disjonctif. Dans la décision *Matthew*, le juge en chef Rip (tel était alors son titre) a examiné les alinéas 90(1)a) et 90(1)b) de la Loi, lesquels ont été rédigés de façon similaire aux sous-alinéas 8(1)c)iii) et 8(1)c)iv). Il a conclu :

La présence d'une virgule [TRADUCTION] « ouvre la porte à une interprétation disjonctive » : *Canada c. Manitoba* (1985), 85 D.T.C. 5588 (Fed. T.D.) (rendue par le juge Joyal). La présence d'une virgule avant le mot « or » à la fin de la version anglaise de l'alinéa 90(1)a) vise clairement à créer un effet disjonctif entre les alinéas 90(1)a) et 90(1)b)⁹.

[15] Les alinéas 90(1)a) et 90(1)b) ont également été rédigés de façon semblable aux sous-alinéas 8(1)c)iii) et 8(1)c)iv) dans la version française de la Loi. Les deux paires de dispositions débutent par le mot « soit », lequel se traduit sommairement par « either » ou « or » en anglais. Le juge en chef Rip a conclu :

[TRADUCTION]

« l'utilisation du mot "soit" est significative, car il clarifie le texte en français. Il n'y a pas d'équivalent dans la version anglaise des dispositions. Bien que les mots « soit » et « ou » soient des conjonctions disjonctives utilisées pour exprimer une

⁶ *Oxford English Dictionary*, Presses de l'Université Oxford, 2019.

⁷ 2001 CarswellNat 1446, au paragraphe 10.

⁸ Jinyan Li, Joanne Magee et J. Scott Wilkie, *Principles of Canadian Income Tax Law*, 9^e éd., 2017, à la page 19.

⁹ *Matthew c. Ministre du Revenu national*, 1997 CarswellNat 864, au paragraphe 29.

option, le législateur a délibérément choisi d'utiliser ces mots pour indiquer une disjonction des deux éléments¹⁰.

[16] Il ressort de la définition ordinaire, l'utilisation de la virgule et la version française de la disposition que le mot « or » dans la version anglaise du sous-alinéa 8(1)c)iii) est disjonctif. Les mots du sous-alinéa 8(1)c)iii) sont clairs et ordinaires. Conséquemment, on doit leur accorder leur sens ordinaire et s'abstenir de les modifier à la suite d'une analyse téléologique.

[17] Pour ces motifs, je conclus que l'appelant n'a pas droit aux déductions pour la résidence d'un membre du clergé à la fois en application du sous-alinéa 8(1)c)iii) et du sous-alinéa 8(1)c)iv). L'appel est donc rejeté. Toutefois, par souci d'exhaustivité, je discuterai le contexte et l'intention du législateurs.

Analyse contextuelle

[18] Le sous-alinéa 8(1)c)iii) doit être analysé au regard du paragraphe 8(1) ainsi que de l'alinéa 8(1)c). L'analyse porte sur la question de savoir s'il y a quelque chose dans le contexte du paragraphe 8(1) ou de l'alinéa 8(1)c) qui appelle une interprétation conjonctive du mot « or »¹¹.

[19] Le paragraphe 8(1) permet de réclamer des déductions du revenu d'une charge ou d'un emploi. Plus particulièrement, la version anglaise du paragraphe 8(1) fait référence aux « following amounts » (« éléments suivants »), ce qui connote le cumul de plusieurs déductions. Toutefois, il s'agit d'une référence à la somme de différents types de déductions, et non à la façon dont celles-ci seront calculées individuellement.

[20] La déduction prévue par l'alinéa 8(1)c) pour la résidence d'un membre du clergé vise deux cas de figure. Le sous-alinéa 8(1)c)iii) vise les montants reçus par le contribuable dans le cadre de son revenu à titre d'avantages aux termes de l'article 6. Il s'agit d'une démarche fondée sur le revenu pour calculer les dépenses relatives à la résidence d'un membre du clergé.

[21] Le sous-alinéa 8(1)c)iv) vise les frais payés à titre de juste valeur locative d'une résidence d'un membre du clergé. Il s'agit d'une démarche fondée sur les frais pour calculer les dépenses liées à la résidence d'un membre du clergé. Le contribuable pourrait réclamer une déduction en application des deux sous-

¹⁰ *Ibid.*, au paragraphe 32.

¹¹ Précité, note 7, au paragraphe 24.

alinéas 8(1)c)iii) et 8(1)c)iv) si l'on donnait un rôle conjonctif au mot « or » dans la version anglaise.

[22] De plus, l'alinéa 8(1)c) mentionne « the amount [...] equal to » (« le montant [...] égal »); il en ressort que la déduction pour la résidence d'un membre du clergé se veut au singulier, soit aux termes du sous-alinéa 8(1)c)iii) ou 8(1)c)iv). Le texte du sous-alinéa 8(1)c)iii), soit « the total of all amounts » (« soit au total des montants »); toutefois, la virgule ainsi que le « or » à la fin du sous-alinéa, indiquent qu'il s'agit de la seule somme des montants calculés aux termes de ce sous-alinéa. Rien, dans le contexte du paragraphe 8(1) ou de l'alinéa 8(1)c), n'appelle une interprétation conjonctive du mot « or ».

Analyse téléologique

[23] L'intention du législateur à l'origine de la déduction pour la résidence d'un membre du clergé prévue à l'alinéa 8(1)c) était de « permettre à un membre du clergé ou d'un ordre religieux de déduire leurs frais de résidence parce qu'elle servait souvent du lieu où les membres du clergé travaillaient à domicile pour exécuter leurs fonctions liées à leur charge »¹².

[24] En l'espèce, si l'on interprète le mot « or » de manière disjonctive, l'appelant ne saurait déduire la somme de 39 460 \$ en application du sous-alinéa 8(1)c)iv). Si la somme de 84 460 \$ correspond adéquatement à la somme de tous les avantages, de la juste valeur locative et des frais de services publics engagés par l'appelant, le refus des déductions réclamées en application du sous-alinéa 8(1)c)iv) exclut la récupération de l'ensemble de ses dépenses. Cela dévie de l'intention du législateur quant à l'alinéa 8(1)c).

[25] Normalement, la disposition 8(1)c)iv)B)II) limite et réduit la déduction demandée en application du sous-alinéa 8(1)c)iv) de toute autre déduction accordée au contribuable à l'égard de cette même résidence. Toutefois, la disposition 8(1)c)iv)B)II) ne vise pas les déductions réclamées en application de l'alinéa 8(1)c), ce qui inclut les déductions visées par le sous-alinéa 8(1)c)iii). Il est peu probablement que le législateur eût l'intention de permettre à une personne de se soustraire aux limites imposées par le sous-alinéa 8(1)c)iv) en réclamant simplement les montants en application des deux sous-alinéas iii) et iv)¹³.

¹² *Lichtman c. La Reine*, 2017 CCI 252, au paragraphe 205.

¹³ *Williams c. La Reine*, 2011 CCI 66, au paragraphe 22.

[26] Bien que les circonstances propres à l'appelant s'éloignent quelque peu de l'intention d'origine du législateur, elles n'y font pas obstacle. L'appelant a tout de même reçu une déduction couvrant une partie de ses dépenses en application du sous-alinéa 8(1)c)iii). Ainsi que l'a conclu le juge Iacobucci dans l'arrêt de la Cour suprême du Canada 65302 *British Columbia Ltd.* :

« [m]ême si divers objectifs de politique sont mis en œuvre par la voie de notre système fiscal et violent les principes de la neutralité et de l'équité, j'estime que c'est au Parlement qu'il revient de prendre ces décisions de politique publique »¹⁴.

[27] Conséquemment, l'analyse téléologique ne va pas dans le sens d'une interprétation conjonctive du mot « or » dans la version anglaise de la Loi.

CONCLUSION

[28] Le mot « or » dans la version anglaise du sous-alinéa 8(1)c)iii) se veut disjonctif, comme en témoigne les analyses textuelle, contextuelle et téléologiques susmentionnées. Conséquemment, l'appelant ne peut pas réclamer des déductions pour la résidence d'un membre du clergé à la fois en application du sous-alinéa 8(1)c)iii) ou du sous-alinéa 8(1)c)iv).

¹⁴ 65302 *British Columbia Ltd.*, [1999] 3 R.C.S. 804, au paragraphe 62.

[29] L'appel est rejeté. Les dépens prévus au tarif sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 1^{er} jour de mai 2019.

« R. MacPhee »

Le juge MacPhee

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour d'avril 2020.

François Brunet, réviseur

Annexe A

Exposé conjoint des faits

N° du dossier de la Cour : 2017-2503(IT)G

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

ENTRE :

RABBIN AARON HOCH,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

EXPOSÉ CONJOINT DES FAITS

Les parties, par l'intermédiaire de leurs avocats respectifs, reconnaissent aux fins du présent appel uniquement et de tout appel subséquent, que les faits énoncés ci-après sont vrais. Les parties sont libres de présenter des arguments concernant le degré de pertinence et le poids devant être attribués à ces faits et documents sans que l'on considère qu'ils sont d'accord avec ceux-ci.

Les parties sont libres d'introduire des faits nouveaux en preuve au procès; cependant, de tels faits ne doivent pas contredire les faits aux présentes, à moins que les parties n'y consentent.

La présente entente ne lie les parties à aucune autre action, ne pourra être utilisée contre l'une ou l'autre des parties quelle que soit l'occasion et ne pourra être utilisée par aucune autre partie.

1. Le rabbin Aaron Hoch (« l'appelant ») réside au Canada aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (la « Loi »).
2. Au cours des années d'imposition 2014 et 2015, soit les années d'imposition visées par l'appel, l'appelant occupait le poste de rabbin principal au sein du Village Shul and Learning Centre de Toronto pour le compte de l'organisme Canadian Friends of Yeshivat Aish Hatorah (« Aish »).
3. L'appelant habitait une résidence située au 754, avenue Briar Hill, Toronto M6B 1L8 (la « résidence ») tout au long des deux années d'imposition de 2014 et de 2015.
4. Le titre légal de la propriété était au nom d'Aish, mais l'appelant et son épouse étaient considérés comme étant les propriétaires bénéficiaires des 3/8^e de la résidence.
5. Aish a délivré un T4 au nom de l'appelant indiquant la somme de 45 000 \$ en guise de bénéfice tiré des 5/8^e de la résidence pour les deux années d'imposition en cause. Ce montant était inclus dans le revenu de l'appelant en application de l'article 6 de la Loi et l'appelant a réclamé une déduction pour la résidence d'un membre du clergé pour le même montant en application du sous-alinéa 8(1)c)iii) de la Loi.
6. L'appelant a également demandé une déduction pour la résidence d'un membre du clergé d'un montant de 39 460 \$ quant à la partie de la résidence lui appartenant, ainsi qu'à son épouse, pour les mêmes années d'imposition de 2014 et de 2015 en application du sous-alinéa 8(1)c)iv) de la Loi.
7. Dans un avis daté du 24 août 2015, le ministre du Revenu national a établi une cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2014 de l'appelant rejetant la déduction de 39 460 \$ réclamée par l'appelant en application du sous-alinéa 8(1)c)iv) de la Loi.

8. Par avis daté du 7 décembre 2015, le ministre du Revenu national a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2014 de l'appelant rejetant la déduction de 5 540 \$ réclamée par l'appelant en application de l'alinéa 8(1)c) de la Loi.
9. Par avis daté du 4 janvier 2016, le ministre du Revenu national a établi une autre nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2014 de l'appelant et a augmenté le montant de la déduction auquel l'appelant était admissible à 45 000 \$ en application de l'alinéa 8(1)c) (la « nouvelle cotisation de 2014 »).
10. Par avis daté du 28 juin 2016, le ministre du Revenu national a établi une cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2015 de l'appelant rejetant la déduction de 39 670 \$ réclamée par l'appelant en application du sous-alinéa 8(1)c)iv) de la Loi.
11. Par avis daté du 14 octobre 2016, le ministre du Revenu national a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelant (la « nouvelle cotisation de 2015 »). Toutefois, cette nouvelle cotisation n'a engendré aucune modification au montant de la déduction pour résidence d'un membre du clergé que pouvait demander l'appelant dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition de 2015.
12. L'appelant a déposé un avis d'opposition à l'égard de la nouvelle cotisation de 2014 établie par le ministre du Revenu national réduisant sa déduction pour résidence d'un membre du clergé de 84 460 \$ à 45 000 \$.
13. Par avis daté du 16 mars 2017, le ministre du Revenu national a confirmé la nouvelle cotisation de 2014.
14. Le 27 janvier 2017, l'appelant a déposé un avis d'opposition à l'égard de la nouvelle cotisation de 2015 établie par le ministre du Revenu national.

15. L'appelant a déposé un avis d'appel à l'égard de la confirmation par le ministre du Revenu national de la nouvelle cotisation de 2014, et, en application du paragraphe 169(1) de la Loi, de la nouvelle cotisation de 2015 établie par le ministre du Revenu national.

FAIT dans la ville de Toronto (Ontario) ce 20^e jour de février 2018.

**CUMMINGS COOPER SCHUSHEIM
BERLINER LLP**

Avocats
4100, rue Yonge, bureau 408
Toronto (Ontario) M2P 2B5
Téléphone : 416-512-9500
Télécopieur : 416-512-9501

Signé : M^e Evelyn R. Schusheim
Courriel : eschusheim@ccsb-law.com

Avocats de l'appelant

FAIT dans la ville d'Ottawa (Ontario) ce 26^e jour de février 2018.

PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

Ministère de la Justice Canada
Services du droit fiscal
99, rue Bank, 11^e étage
Ottawa (Ontario) K1A 0H8
Téléphone : 613-670-6551
Télécopieur : 613-941-2293

Signé : M^e Marissa Figlarz
Courriel : Marissa.Figlarz@justice.gc.ca

Avocate de l'intimée

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 99

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2017-2503(IT)G

INTITULÉ : RABBIN AARON HOCH c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 3 mars 2019

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Ronald MacPhee

DATE DU JUGEMENT : Le 1^{er} mai 2019

COMPARUTIONS :

Avocate de l'appelant : M^e Evelyn R. Schusheim
Avocat de l'intimée : M^e Stephen Ji

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : s.o.

Cabinet : s.o.

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada