

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2001-4499(IT)I

ENTRE :

HÉLÈNE WOOD,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 13 août 2002, à Montréal (Québec), par

l'honorable juge Gerald J. Rip

Comparutions

Avocat de l'appelante : M^e David H. Wood

Avocat de l'intimée : M^e Vlad Zolia

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2000 est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 12^e jour de septembre 2002.

« Gerald J. Rip »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 21^e jour de juillet 2004.

Mario Lagacé, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Date: 20020912
Dossier: 2001-4499(IT)I

ENTRE :

HÉLÈNE WOOD,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Rip

[1] Hélène Wood interjette appel à l'encontre d'une cotisation d'impôt sur le revenu pour l'année 2000, alléguant que le ministre du Revenu national (le « ministre ») a incorrectement calculé des pertes en capital nettes d'années d'imposition antérieures et les a appliquées à ses gains en capital imposables pour l'année 2000.

[2] L'appelante avait demandé une déduction de 7 883,07 \$ au titre de « pertes en capital inutilisées d'années antérieures ». Le montant de 7 883,07 \$, dit l'appelante, était issu de calculs de pertes en capital inutilisées « que les contribuables étaient tenus de faire dans leur déclaration de revenu pour l'année d'imposition 1994 et de présenter au ministre », sur un formulaire, « pour exercer

des choix qui leur étaient donnés, à la suite de la suppression d'une certaine exemption pour gains en capital ».

[3] Dans la réponse de l'intimée à l'avis d'appel, le sous-procureur général du Canada dit que l'appelante avait de disponible comme report prospectif de pertes en capital d'années antérieures à l'année 2000 le montant de 4 542 \$ et qu'il a admis pour l'année 2000 un montant de 4 072 \$ comme perte en capital nette d'années antérieures reportée prospectivement. À l'annexe 3 de la réponse figurait un document faisant l'historique des gains et pertes en capital de l'appelante pour la période allant de 1986 à 2000 inclusivement; de plus, ce document indiquait l'exemption pour gains en capital nets pour les années pertinentes et il faisait état de l'application des pertes en capital nettes pour chaque année.

[4] La question qui m'est soumise remonte toutefois à 1994, quand l'article 110.6 de la *Loi* a été modifié de manière à supprimer l'exonération de gains en capital de 100 000 \$ et à permettre aux contribuables de choisir, conformément au paragraphe 110.6(19), d'exempter des gains en capital accumulés à l'égard d'immobilisations dont les contribuables étaient propriétaires à la fin du 22 février 1994.

[5] Une copie de la déclaration de revenu de M^{me} Wood pour 1994, non datée, indique que M^{me} Wood a déclaré des gains en capital imposables de 14 480,61 \$ (à la ligne 127) et qu'elle a demandé une déduction pour gains en capital de 14 480,61 \$ (à la ligne 254). En annexe à sa déclaration de revenu pour 1994 figurait une note manuscrite de couleur jaune (la « note ») faisant état de ce qui suit :

[TRADUCTION]

Corrections et/ou modifications à apporter à des déclarations antérieures conformément à l'appel téléphonique à Revenu Canada en date du 19 avril 1995, à condition que cela ne change rien aux impôts pour 1987, 1989 ou 1992.

- 1) 1987 : Supprimer la perte en capital de 672,47 \$ pour 1985 et la reclasser comme inutilisée. Porter l'exemption pour gains en capital de 5 706,55 \$ à 6 379,02 \$, en ajoutant les 672,47 \$.
- 2) 1989 : Supprimer la perte en capital de 632,59 \$ pour 1988 et la reclasser comme inutilisée. Porter l'exemption pour gains en capital de 2 454,91 \$ à 3 087,50 \$, en ajoutant les 632,59 \$.

- 3) 1992 : Supprimer la perte en capital de 1 429,88 \$ pour 1990, ainsi que la perte en capital de 913,20 \$ pour 1992 (75. p. 100 du montant de 1 217,60 \$ indiqué dans la liste faisant état d'une somme totale de 4 265,61 \$), et les reclasser comme inutilisées. Porter l'exemption pour gains en capital de 1 769,32 \$ à 4 112,40 \$, en ajoutant le montant de 1 429,88 \$ et le montant de 913,20 \$.

Exemptions pour gains en capital révisées pour la période allant de 1985 à 1993 :

1987	6 379,02 \$
1988	495,83 \$
1989	3 087,50 \$
1992	<u>4 112,40 \$</u>
	14 074,75 \$

[6] Dans le présent appel, l'appelante fait valoir que la note représente une demande de détermination de pertes¹ présentée par elle conformément au paragraphe 152(1.1) de la *Loi*.

[7] Dans l'explication des changements figurant sur le formulaire d'avis de cotisation pour 1994 en date du 23 mai 1995, on informait M^{me} Wood de ce qui suit :

Nos dossiers indiquent que vous avez des pertes en capital d'autres années inutilisées. Vous pouvez utiliser ce montant pour réduire le gain en capital imposable que vous indiquerez dans les déclarations d'autres années. Pour plus de renseignements concernant ce montant, veuillez communiquer avec votre bureau de district d'impôt.

¹ Le paragraphe 152(1.1) dit :

Lorsque le ministre établit le montant de la perte autre qu'une perte en capital, de la perte en capital nette, de la perte agricole restreinte, de la perte agricole ou de la perte comme commanditaire subie par un contribuable pour une année d'imposition et que le contribuable n'a pas déclaré ce montant comme perte dans sa déclaration de revenu pour cette année, le ministre doit, à la demande du contribuable, et avec diligence, déterminer le montant de cette perte et envoyer un avis de détermination à la personne qui a produit la déclaration.

[8] M^e Wood, qui est le conjoint et l'avocat de M^{me} Wood, est d'avis que l'explication figurant dans l'avis de cotisation constitue la détermination, par le ministre, de pertes en capital. D'après lui, le montant des pertes en capital est le montant que l'appelante a calculé dans la note annexée à sa déclaration de revenu pour 1994, car le ministre n'a pas fait état d'une modification du montant dans l'avis de cotisation pour 1994 ou ailleurs. Le fait que le ministre admet dans l'avis de cotisation que l'appelante a « [...] des pertes en capital d'autres années inutilisées » suffit comme détermination, d'après l'appelante, si je comprends bien sa position. L'appelante affirme qu'elle est « en droit d'interpréter l'avis de cotisation susmentionné comme une acceptation de sa déclaration de revenu, de sorte que le ministre s'est acquitté de l'obligation qu'il a en vertu du paragraphe 152(1.1) de la *Loi*, lequel paragraphe prévoit que le ministre doit, avec diligence, déterminer le montant de la perte et envoyer un avis de détermination à la personne qui a produit la déclaration ». Je crois comprendre que l'appelante n'a pas demandé de renseignements concernant le montant des pertes en capital inutilisés d'années antérieures.

[9] Hubert de Groot, fonctionnaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC »), a interprété la note comme une tentative de l'appelante « pour revenir à l'année 1987 [...] et retirer la perte de 1985 qui avait été appliquée [...], la remettre dans la banque de pertes et appliquer l'exemption pour gains en capital au titre du gain en capital ». M^e Wood a dit qu'il était d'accord avec M. de Groot et a ajouté que son épouse « n'avait jamais eu assez d'années pour épuiser l'exonération de 100 000 \$ [...] ». Encore là, la note ne semblait pas indiquer une tentative pour demander une détermination de pertes.

[10] Je ne suis pas d'accord avec l'appelante pour dire que cette dernière a fait une demande valable de détermination de pertes ou que le ministre a fait une détermination de pertes. Le point de vue de l'appelante représente une exagération. La note annexée à la déclaration de revenu pour 1994 est ce qu'elle dit être, à savoir une demande de « corrections et/ou modifications à apporter à des déclarations antérieures »². Le paragraphe 152(1.1) a pour objet non pas de

² En supposant que le contribuable ait produit sa déclaration de revenu pour 1994 à la fin de mars 1995, il semblerait que les années d'imposition 1987 et 1989 étaient frappées de prescription, comme l'alléguait la Couronne. Seule l'année d'imposition 1992 peut avoir été « susceptible de faire l'objet d'une nouvelle cotisation » en mars ou avril 1995, c'est-à-dire lorsque M^{me} Wood a probablement produit sa déclaration de revenu pour 1994. M^{me} Wood souhaitait non pas faire changer une cotisation d'impôt pour 1994, mais corriger une erreur dans sa déclaration de revenu. Elle soutenait que, par erreur, elle avait déduit un montant à la ligne 253

permettre à un contribuable d'apporter des modifications concernant des pertes, ce que la contribuable en l'espèce a cherché à faire, mais d'imposer au ministre l'obligation de déterminer le montant des pertes d'années antérieures.

[11] L'appelante soutenait également que le ministre avait fait erreur en n'admettant pas la façon dont elle avait calculé ses gains en capital imposables nets dans sa déclaration de revenu pour l'année 2000. L'appelante a, d'une manière séquentielle, appliqué « les pertes en capital inutilisées les plus anciennes aux gains imposables les plus anciens pour l'année (l'année 2000 étant divisée en trois périodes, et différents taux d'imposition de gains en capital étant déterminés pour chaque période) [...] ». L'appelante soutient que sa façon d'appliquer les pertes en capital inutilisées à des gains en capital imposables est conforme au paragraphe 111(3) de la *Loi*, « qui dit que « [...] la déduction d'une somme au titre d'une perte en capital nette pour une année d'imposition ne peut être demandée [...] que dans la mesure où [...] » les pertes déductibles « [...] pour les années d'imposition antérieures [...] » ont été « déduites », de sorte que cette méthode est obligatoire ou représente à tout le moins une variante possible de la méthode de l'étalement dont traite la brochure intitulée *Gains en capital* ».

[12] J'ai examiné les annexes 1, 2 et 3 de la réponse du ministre à l'avis d'appel. L'annexe 1 décrit comment l'ADRC a déterminé le taux d'inclusion des gains en capital pour l'année 2000. L'annexe 2 décrit comment l'ADRC a réparti les pertes en capital de M^{me} Wood pour l'année 1986 et les années ultérieures. Comme je l'ai dit précédemment, un historique des gains et pertes en capital est présenté à l'annexe 3. Ces annexes sont reproduites à l'annexe I des présents motifs. M^{me} Wood n'a pas démontré qu'il y avait une erreur quelconque dans la répartition et les calculs effectués par le ministre. La façon dont elle a appliqué des pertes en capital inutilisées à ses gains en capital n'est pas conforme à la *Loi*. Je conclus que les méthodes utilisées par le ministre pour déterminer le taux d'inclusion des gains en capital pour l'année 2000 et les pertes en capital déductibles d'années

(pertes en capital d'années antérieures), au lieu de déduire ce montant à la ligne 254 (déduction pour gains en capital). Malheureusement, seule la cotisation pour l'année 2000 m'est soumise dans le présent appel. Je ne peux accorder une mesure de redressement à M^{me} Wood concernant sa plainte selon laquelle le ministre peut avoir mal appliqué des pertes en capital inutilisées que M^{me} Wood avait indiquées pour 1994. Aucune preuve ne m'a été présentée quant à savoir si le montant en cause représente en fait une perte. Comme la *Loi* ne spécifie pas un délai dans lequel demander une détermination des pertes de l'appelante pour 1994, M^{me} Wood pourrait envisager de faire une telle demande avant l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2000.

antérieures sont conformes aux modifications apportées à l'article 38 de la *Loi* par L.C. 2001, ch. 17, art. 22, soit un ensemble relativement complexe de règles.

[13] L'appel est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 12^e jour de septembre 2002.

« Gerald J. Rip »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 21^e jour de juillet 2004.

Mario Lagacé, réviseur

ANNEXE I

**Hélène Wood
Taux d'inclusion des gains en capital
Année d'imposition 2000**

	GAIN	TAUX	IMPOSABLE
PÉRIODE 1 (2000/01/01–2000/02/27) 450, Donahue Feuillets de renseignements Total pour la période 1	9 359,84 \$ <u>407,98 \$</u> 9 767,82 \$	"3/4	7 325,87 \$
PÉRIODE 2 (2000/02/28–2000/10/17) Liste Feuillets de renseignements Total pour la période 2	119 509,63 \$ <u>1 284,47 \$</u> 120 794,10 \$	"2/3	80 529,40 \$
PÉRIODE 3 (2000/10/18–2000/12/31) Feuillets de renseignements Total	<u>325,25 \$</u> 130 887,17 \$	"1/2 0,672471488	<u>162,63 \$</u> 88 017,89 \$

**TAUX D'INCLUSION POUR
2000**
((88 017,89/130 887,17)*100)

67,24714882

HÉLÈNE WOOD
APPLICATIONS DE PERTES EN CAPITAL

ANNÉE	PERTE	TAUX	NET	APPLIQUÉ	REPORTÉ
Année d'imposition 1986	1 264,00 \$	½	632,00 \$		
Année d'imposition 1989					
Application selon 111(1.1), perte de 1986		("=2/3÷1/2) 632 \$	842,67 \$	632,00 \$	
Solde de perte de 1986					210,67 \$
Année d'imposition 1990	1 905,33 \$	¾	1 429,00 \$		1 429,00 \$
Année d'imposition 1992					
Application selon 111(1.1), perte de 1986		("3/4÷2/3) 210,67 \$	237,00 \$	237,00 \$	
Application selon 111(1.1), perte de 1990		("3/4÷3/4) 1 429 \$	1 429,00 \$	1 192,00 \$	
Total appliqué				1 429,00 \$	
Solde de perte de 1986					
Solde de perte de 1990			237,00 \$		237,00 \$
Année d'imposition 1995	760,00 \$	¾	570,00 \$		570,00 \$
Année d'imposition 1996					
Application selon 111(1.1), perte de 1990		("3/4÷3/4) 237 \$	237,00 \$	237,00 \$	
Application selon 111(1.1), perte de 1995		("3/4÷3/4) 570 \$	570,00 \$	62,00 \$	
Total appliqué				299,00 \$	
Solde de perte de 1990					
Solde de perte de 1995					508,00 \$
Année d'imposition 1997	5 314,67 \$	¾	3 986,00 \$		3 986,00 \$
Année d'imposition 1998	602,67 \$	¾	452,00 \$		452,00 \$
Année d'imposition 1999					
Application selon 111(1.1), perte de 1995		("3/4÷3/4) 508 \$	508,00 \$	404,00 \$	
Solde de perte de 1995					104,00 \$
Année d'imposition 2000					
Solde de perte de 1995			104,00 \$		
Solde de perte de 1997			3 986,00 \$		
Solde de perte de 1998			452,00 \$		
Total reporté sur 2000			4 542,00 \$		
Application selon 111(1.1), perte de 1995		("0,672471÷3/4) 104 \$	93,25 \$	93,25 \$	
Application selon 111(1.1), perte de 1997		("0,672471÷3/4) 3 986 \$	3 573,96 \$	3 573,96 \$	
Application selon 111(1.1), perte de 1998		("0,672471÷3/4) 452 \$	405,28 \$	405,28 \$	

Total appliqué				4 072,49 \$	
Solde de pertes reporté					

HÉLÈNE WOOD
HISTORIQUE DE GAINS ET PERTES EN CAPITAL

ANNÉE	Gain en capital (perte)	Taux d'inclusion	Gain en capital imposable	Perte en capital nette	Exemption pour gains en capital	Perte en capital nette appliquée
1986	(1 264,00 \$)	1/2		632,00 \$		
1987	12 758,00 \$	1/2	6 379,00 \$		5 707,00 \$	
1988	742,50 \$	2/3	495,00 \$		495,00 \$	
1989	4 630,50 \$	2/3	3 087,00 \$		2 454,00 \$	632,00 \$
1990	(1 905,33 \$)	3/4		1 429,00 \$		
1991	-	3/4	-	-		
1992	4 265,33 \$	3/4	3 199,00 \$		1 769,00 \$	1 429,00 \$
1993	-	3/4	-	-		
1994	19 306,67 \$	3/4	14 480,00 \$		14 480,00 \$	
1995	(760,00 \$)	3/4		570,00 \$		
1996	398,67 \$	3/4	299,00 \$			299,00 \$
1997	(5 314,67 \$)	3/4		3 986,00 \$		
1998	(602,67 \$)	3/4		452,00 \$		
1999	538,67 \$	3/4	404,00 \$			404,00 \$
2000	130 887,18 \$	0,672471	88 017,83 \$			4 072,49 \$