

Dossier : 2000-4351(IT)G

ENTRE :

SALOMON REVAH,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appels entendus le 10 février 2004 à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Gerald Rip

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^e Pierre Martel

Avocat de l'intimée : M^e Simon Nicolas Crépin

JUGEMENT

Les appels des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 1993 et 1994 sont accueillis avec frais, et les cotisations sont renvoyées au ministre pour nouvel examen et nouvelles cotisations, au motif que l'appelant n'était pas résident au Canada durant les années 1993 et 1994.

Signé à Ottawa, Canada, le 17^e jour de mai 2004.

« Gerald Rip »

Rip, J.

Référence :2004CCI312
Date :20040417
Dossier : 2000-4351(IT)G

ENTRE :

SALOMON REVAH,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Rip

[1] La principale question en litige dans ces appels à l'encontre de cotisations pour les années d'imposition 1993 et 1994 est de savoir si M. Salomon Revah, l'appelant, était un résident du Canada durant les années en litige. Advenant qu'il ait été résident canadien, son revenu serait imposable en vertu de l'article 2(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* »).

[2] Si je trouve que l'appelant était un résident du Canada dans les années d'imposition 1993 et 1994, je dois ensuite décider s'il y avait du revenu, aux montants de 62 067 \$ et de 49 637 \$, qu'il n'a pas déclaré dans ses déclarations de revenu canadien pour les années d'imposition 1993 et 1994 respectivement.

[3] La troisième question en litige est de déterminer si les pénalités prévues au paragraphe 163(2) de la *Loi*, imposées par le ministre du Revenu national (le « ministre ») à l'encontre de l'appelant et à l'égard des années 1993 et 1994, soit les sommes respectives de 8 855,44 \$ et de 6 522,28 \$, étaient justifiées.

[4] La dernière question en litige repose sur l'hypothèse où l'appelant est un résident canadien. Dans de telles circonstances, l'appelant sera-t-il admissible aux crédits pour l'impôt payé aux États-Unis?

[5] L'appelant croit qu'il a résidé aux États-Unis pendant les années 1993 et 1994, et qu'il a donc cessé d'être un résident du Canada en 1992.

[6] Le 27 septembre 1992, l'appelant a vendu sa résidence rue Nantel à Ville Saint-Laurent, une banlieue de Montréal, et est déménagé aux États-Unis. La résidence rue Nantel était le seul bien immobilier qu'il possédait au Canada. Il a vécu dans un appartement en location et chez sa fille en Floride durant ses six premiers mois aux États-Unis, en attendant la fin de la construction de la maison à Boca Raton, en Floride, dont il était le propriétaire. L'appelant et sa femme, sa fille avec ses trois enfants et son mari, ont déménagé à la maison de Boca Raton en 1993. Depuis 1993, il a changé de résidence en Floride à quatre reprises. Quand il vendait une maison, il payait l'hypothèque immobilière de celle-ci et en contractait une nouvelle sur la prochaine maison qu'il achetait.

[7] Avant son départ du Canada, il a vendu sa voiture et a annulé son permis de conduire du Québec. Il s'est procuré plusieurs voitures louées aux États-Unis et a obtenu son permis de conduire en Floride. Également, M. Revah qui au moment de l'audience avait 77 ans, a annulé sa carte d'assurance-maladie du Québec pour la remplacer par une carte d'un régime d'assurance américain. M. Revah a aussi annulé ses cartes de crédit d'institutions bancaires et financières canadiennes pour les remplacer par des cartes de crédit d'institutions américaines.

[8] M. Revah n'est membre d'aucun club ni d'aucune association au Canada, même s'il a fait des dons de charité à des organismes religieux situés au Canada. Pendant les années en litige et aujourd'hui, il possède deux comptes bancaires au Canada qui, comme il l'a témoigné, ne servent généralement que pour les versements de sa retraite, c'est-à-dire, sa pension canadienne, la retraite du Québec et le Régime enregistré d'épargne-retraite (« RÉER »).

[9] Le 10 septembre 1992, M. Revah a obtenu un visa des États-Unis qui lui permettait de travailler temporairement aux États-Unis jusqu'au 9 septembre 1995, pour la société Basatchi Uomo Inc. de Champlain, New York. M. Revah était l'actionnaire principal de cette compagnie. Il a fait une demande de permis de travail américain (« green card ») le 25 septembre 1992. L'appelant a obtenu ce permis, valide pour une durée de cinq ans, le 5 janvier 1995. L'appelant n'a pas pu produire son permis de travail américain (« green card ») puisque ledit document lui a été enlevé lors de l'obtention de sa citoyenneté américaine et de son passeport américain, qui lui ont été octroyés le 1^{er} avril 2003. Il a conservé sa citoyenneté canadienne.

[10] L'appelant a confié effectuer des visites de temps en temps, « une fois peut-être par année » au Canada afin de visiter sa famille dans la région de Montréal.

[11] Sur ses déclarations de revenus pour les années 1993 et 1994 à l'Agence des douanes et du revenu du Canada (l'« ADRC »), l'appelant indique comme adresse de résidence le 351 Tait à Ville Saint-Laurent, soit l'adresse de son frère David. L'appelant, le fils de l'appelant M. Daniel Revah et le comptable M. Léon Levy ont tous témoigné que l'inscription du 351 Tait à Ville Saint-Laurent comme adresse de la résidence de l'appelant au Canada était une erreur de la part de la firme de comptables en charge de la déclaration de revenus de l'appelant. En outre, dans la déclaration d'impôt canadienne pour 1993 de l'appelant, on trouve qu'il a cessé d'être résident canadien en 1993. Par contre, dans cette même déclaration, la province de résidence de M^{me} Revah en date du 31 décembre 1993, est le Québec. En ce qui a trait à la déclaration d'impôt pour l'année 1992, on y indique que la province de résidence de l'appelant, en date du 31 décembre 1992, est le Québec. Dans cette même déclaration, on y lit qu'il a cessé d'être résident canadien en 1992. M. Daniel Revah explique qu'il a signé les déclarations de revenus pour le compte de son père et qu'il n'a pas vérifié la résidence de son père : « De dire que j'ai vérifié son état de résidence et tout, je ne l'ai pas fait, je m'en excuse et c'est là à mon avis, mon erreur. » L'appelant déclarait qu'il a quitté le Canada pendant le mois de septembre 1992.

[12] En cotisant M. Revah, le Ministre a présumé que l'appelant n'a pas déposé les déclarations de revenu américaines (formule 1040K) pour les années 1993 et 1994. L'appelant a produit des copies de ces déclarations américaines, qu'il a déposées avec l'« Internal Revenue Service » des États-Unis pour 1993 et 1994.

[13] De 1993 à 1997, la conjointe de l'appelant était inscrite comme propriétaire d'une résidence située au 840, Place Stewart à Ville Saint-Laurent, et ce, même si elle passait la grande majorité de son temps aux États-Unis en compagnie de l'appelant. Cette résidence avait été acquise par M^{me} Revah, en 1993, des mains de son fils Daniel Revah. L'appelant et le fils ont expliqué que la M^{me} Revah avait servi de prête-nom à Daniel Revah pendant le divorce de ce dernier. De 1993 à 1997, Daniel Revah a habité la résidence en question, sans payer de loyer.

[14] L'appelant détient la moitié des actions d'une société américaine, MJ Apparel Inc. Il recevait le salaire de MJ Apparel Inc. L'autre moitié des actions de cette société américaine est détenue par M^{me} Cécile Revah, la fille de l'appelant. L'appelant a été inscrit comme propriétaire de la totalité des actions de deux sociétés canadiennes (2754380 Canada Inc. et 2757800 Canada Inc.). Il explique par contre qu'il a détenu ces actions uniquement parce qu'il a agi comme prête-nom à son fils Daniel. Daniel est résident du Canada. M. Léon Levy, le comptable pour les deux sociétés canadiennes, qui a préparé les déclarations du revenu de l'appelant a aussi témoigné. Il avoue avoir fait une erreur dans les déclarations du revenu de M. Revah;

l'ordinateur dans son bureau n'a pas enregistré les données en 1992 quand l'appelant est parti au Canada.

[15] Le vérificateur à l'ADRC Pierre Thibodeau, a témoigné à l'effet que l'appelant étant un résident canadien pour les fins de sa déclaration de revenus, a permis aux deux sociétés dont il détient la moitié des actions d'être considérées comme des sociétés privées sous contrôle canadien. Par conséquent, ces deux sociétés ont été admissibles à la déduction accordée aux petites entreprises suivant l'article 125 de la *Loi*. Comme la corporation 2754380 Canada Inc — une société canadienne dont l'appelant est détenteur de la moitié des actions — a inscrit des profits durant l'année d'imposition 1993, elle a bénéficié de la déduction accordée aux petites entreprises. Il est à noter que M. Thibodeau n'a pas pris en considération le fait que la société bénéficierait de cette déduction même si Daniel était inscrit comme actionnaire. En fait, Daniel était l'usufruitier des actions dans les deux sociétés.

[16] L'appelant prétend que la résidence d'un particulier est une question factuelle et qu'il est un résident américain pour les années d'imposition en litige en raison de la présence d'une résidence principale aux États-Unis et de la prépondérance de ses liens sociaux et économiques avec ce pays. Si l'on détermine que M. Revah était résident du Canada et des États-Unis, l'appelant estime que les règles de bris d'égalité (« tie-breaker rules ») de l'article 4 de la *Convention entre le Canada et les États-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune* (ci-après « *Convention* ») font de lui un résident américain pour les années en litige.

[17] L'avocat de l'intimée estime que la forme a de l'importance en droit fiscal, et que l'entente secrète intervenue entre l'appelant, la conjointe de l'appelant et le fils de l'appelant n'est pas opposable aux tiers, notamment l'ADRC. L'intimée estime également que si les règles de l'article 4 de la *Convention* doivent s'appliquer, l'appelant est un résident canadien et non américain en vertu desdites règles.

[18] La résidence d'un contribuable est une question de fait¹.

[19] Dans l'affaire *Schujahn*², le juge Noël a déclaré que les « faits de chaque cas » :

¹ *Beament c. M.N.R.*, 52 DTC 1183 (C.S.C.).

² *Schujahn c. M.N.R.*, 62 DTC 1225 (C. de l'É.) le juge Noël, p. 1227.

[...] doivent être examinés de très près afin de voir s'ils sont couverts par les éléments très différents et variés des termes et des mots « résident habituel » et « résident ». [...] Un changement de résidence dépend de faits extérieurs à la volonté ou aux souhaits [des personnes]. La durée du séjour ou le temps passé dans un pays, bien que cela constitue un élément, n'est pas toujours concluant. La présence personnelle à un moment pendant l'année, celle du conjoint ou de la conjointe et des enfants, peut être essentielle à l'établissement de la résidence au pays. Une résidence située ailleurs peut être sans importance puisqu'une personne peut avoir plusieurs résidences d'un point de vue fiscal, et le mode de vie, la durée du séjour et la raison pour laquelle une personne se trouve dans un pays peuvent faire contrepoids au fait que la résidence se situe dans un autre pays.

[20] Dans l'affaire *Thomson*³, le juge Rand a déclaré ce qui suit aux pages 224 et 225 :

Au sens de la loi portant sur l'impôt sur le revenu, on doit présumer que toute personne a en tout temps une résidence. Il n'est pas nécessaire pour cela qu'elle possède une maison, une résidence particulière ou même un abri. Elle peut dormir en plein air. Il est important de seulement établir les limites spatiales à l'intérieur desquelles elle va passer sa vie ou auxquelles son mode de vie régulier est lié. La résidence ordinaire peut être mieux appréciée par l'examen de la résidence opposée, celle qui est occasionnelle, fortuite ou qui s'écarte de la définition de résidence ordinaire. Cette dernière catégorie semble clairement ne pas être seulement temporaire ni exceptionnelle, mais également accompagnée d'un caractère passager et d'une volonté de départ.

Mais dans les différentes situations de prétendues « résidences permanentes », « résidences temporaires », « résidences ordinaires », « résidences principales » et ainsi de suite, les adjectifs n'influent pas sur le fait qu'il y a dans tous les cas résidence; cette qualité dépend essentiellement du point jusqu'auquel une personne s'établit en pensée et en fait, ou conserve ou centralise son mode de vie habituel avec son cortège de relations sociales, d'intérêts et de convenances, au lieu en question. Cela peut être limité en temps depuis le début ou être indéfini ou, dans la mesure où cela est considéré, illimité. [...]

[21] Un peu plus haut le juge Rand a déclaré ce qui suit :

³ *Thomson c. M.N.R.*, [1946] R.C.S. 209.

[Traduction] Il est pratiquement impossible de donner [au mot] « résidant » une définition précise et inclusive. Elle est très flexible et ses diverses nuances changent non seulement avec le contexte des différentes affaires mais également avec les différents aspects d'une même affaire. Dans certains cas, elle comporte certains éléments; dans d'autres cas, elle comporte d'autres éléments, parfois communs, parfois nouveaux.

[22] Dans le présent appel, ce qui importe dans la question de savoir si l'appelant résidait au Canada, ce sont les limites spatiales à l'intérieur desquelles M. Revah passait sa vie ou auxquelles son mode de vie régulier était lié et du point jusqu'auquel M. Revah s'était établi en pensée et en fait, ou avait conservé ou centralisé son mode de vie habituel avec son cortège de relations sociales, d'intérêts et de convenances, au lieu en question.

[23] L'appelant et ses témoins, son fils et son comptable, ont été contre-interrogés attentivement et, dans l'ensemble, le témoignage qu'ils ont rendu en contre-interrogatoire n'a pas sérieusement mis en doute le témoignage qu'ils ont rendu en interrogatoire principal. Toutefois, deux questions me dérangent. D'abord, lorsqu'il a produit ses déclarations de revenus canadiennes et américaines, M. Revah n'a déclaré que le revenu qu'il avait gagné dans chaque pays et non pas son revenu de toutes provenances. Ensuite, dans ses déclarations de revenus canadiennes pertinentes, le Québec était mentionné comme province de résidence et le 351 Tait à Ville Saint-Laurent était mentionné comme adresse domiciliaire.

[24] Si je conclus que M. Revah n'était pas résident du Canada, le fait qu'il n'ait déclaré que son revenu américain dans ses déclarations de revenus américaines est une question qui ne concerne que l'« Internal Revenue Service » et non pas moi ou l'Agence des douanes et du revenu du Canada (l'« ADRC »). Ses déclarations de revenus canadiennes pour les années d'imposition 1993 et 1994, lesquelles mentionnaient le Québec comme province de résidence, devraient être comparées à ses déclarations de revenus américaines pour les mêmes années d'imposition, lesquelles mentionnaient la Floride comme lieu de résidence. De plus, sa déclaration de revenus canadienne pour l'année d'imposition 1993 mentionne qu'il a cessé de résider au Canada en 1993; sa déclaration de revenus canadienne pour l'année d'imposition 1994 mentionne qu'il a cessé de résider au Canada en 1994. Bien qu'il s'agisse là de déclarations faites de façon peu rigoureuse par la firme de comptables chargée de préparer ses déclarations de revenus, cela ne veut pas dire que M. Revah ne se considérait pas, jusqu'à un certain point, comme un résident du Canada au cours de ces années.

[25] Compte tenu de ces renseignements, l'explication de M. Levy que sa firme a commis une erreur n'est pas déraisonnable. Il a déclaré qu'il n'avait jamais changé l'adresse de M. Revah dans le logiciel qu'il utilisait pour préparer les déclarations de revenus de M. Revah. Quant aux déclarations de revenus de M. Revah pour les années d'imposition ultérieures, il a affirmé qu'il recevait généralement les renseignements quant à celles-ci à la mi-avril de l'année suivante et que leur préparation se faisait rapidement, avec mention de la même adresse erronée, et ce, année après année. M. Levy prépare les déclarations de revenus de M. Revah depuis 1989.

[26] L'avocat de l'intimée s'est dit préoccupé par le fait que M^{me} Revah était inscrite comme propriétaire de la maison de la Place Stewart où Daniel Revah résidait et que M^{me} Revah, sa mère, était inscrite comme propriétaire de cette propriété. Il s'est également dit préoccupé par le fait que M. Revah possédait des actions de la société qui était considérée comme une société privée sous contrôle canadien. Dans les deux cas, les témoins ont témoigné que Daniel Revah était le véritable propriétaire de la résidence de la Place Stewart ainsi que des actions; ses parents avaient servi de prête-noms pendant son instance en divorce.

[27] L'avocat de l'intimée a fait valoir que, en vertu de l'article 1212 du Code civil du Bas Canada, l'appelant ne pouvait opposer à l'intimée les ententes intervenues entre Daniel Revah, l'appelant et M^{me} Revah. L'avocat a invoqué l'arrêt *Bolduc c. La Reine*⁴, un jugement de la Cour d'appel fédérale, pour étayer sa prétention. Je ne crois pas que l'article 1212 soit pertinent quant au présent appel. Lorsque l'on veut déterminer la résidence d'un contribuable, l'on doit examiner l'ensemble des faits et des circonstances entourant le contribuable. Il n'est aucunement question de contre-lettres servant de preuve contre une quelconque personne. Le fait que l'appelant et son épouse puissent avoir conclu certaines ententes, légitimes ou non, pour protéger les actifs de leur fils contre son épouse à l'époque, ne m'empêche toutefois pas d'examiner les faits déterminant le pays de résidence de M. Revah. La propriété effective des propriétés est un facteur dont je dois tenir compte. En l'espèce, il n'y a aucune preuve qui contredit le témoignage de l'appelant ou de son fils qui disaient que le fils était le véritable propriétaire de la résidence de la Place Stewart ainsi que des actions. En effet, la société aurait été considérée comme une société privée sous contrôle canadien même si c'était Daniel Revah qui avait été inscrit comme propriétaire de ces actions car il était résident du Canada.

⁴ *Bolduc c. La Reine*, 2003 C.A.F. 411 ([2003] A.C.F. N° 1623 (Q.L.)).

[28] Dans le présent litige, l'appelant résidait aux États-Unis et ne séjournait à Montréal que pour visiter de la famille une ou deux fois l'an. Lors de son témoignage, l'appelant n'a toutefois pas précisé la longueur de ses visites au Canada pendant les années d'imposition 1993 et 1994. L'appelant n'avait pas de résidence au Canada. L'appelant a effectivement coupé la grande majorité de ses liens avec le Canada. Il possède deux comptes bancaires au Canada, lesquels contiennent les sommes qu'il a accumulées dans le cadre d'allocations de pension et de RÉER. Il a fait des dons de charité à des organismes situés au Canada. Le fait que l'appelant avait plusieurs liens au Canada ne fait pas de l'appelant un résident canadien indéfiniment. Les liens que M. Revah possédaient avec les États-Unis étaient encore plus importants que ceux qu'il possédait avec le Canada. Aux États-Unis, il y habitait de façon habituelle et c'est là qu'il détenait la plupart de ses biens. En 1992, l'appelant avait l'intention de quitter le Canada de façon permanente et en fait, il a quitté ce pays.

[29] L'appelant ne résidait donc pas au Canada au cours des années d'imposition 1993 et 1994. L'appel est accueilli, avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, le 17^e jour de mai 2004.

« Gerald Rip »

Rip, J.

RÉFÉRENCE : 2004CCI312

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2000-4351(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : *Salomon Revah c. Sa Majesté la Reine*

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 10 février 2004

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable Juge Gerald J. Rip

DATE DU JUGEMENT : Le 17 mai 2004

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : M^e Pierre Martel

Pour l'intimée : M^e Simon Nicolas Crépin

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER:

Pour l'appelant :

Nom : M^e Pierre Martel

Étude : Stikeman Elliott LLP

Pour l'intimé(e) : Morris Rosenberg
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada