

Dossier : 2008-2715(IT)I

ENTRE :

DONALD T. ROBERTS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 30 novembre 2009, à Vancouver (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge G. A. Sheridan

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée :

M^e Laura Zumpano

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'égard de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2004 est rejeté conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de janvier 2010.

« G. A. Sheridan »

Juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 7^e jour de mai 2010.

Marie-Christine Gervais, traductrice

Référence : 2010 CCI 52
Date : 20100127
Dossier : 2008-2715(IT)I

ENTRE :

DONALD T. ROBERTS,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Sheridan

[1] Donald Roberts est un Indien au sens de l'article 2 de la *Loi sur les Indiens*. En 2004, il travaillait comme pêcheur commercial dans les eaux côtières de la Colombie-Britannique. Il n'a pas déclaré son revenu de pêche pour cette année-là au motif que son revenu était exonéré d'impôt en raison de l'application de l'alinéa 87(1)*b* de la *Loi sur les Indiens* et de l'alinéa 81(1)*a* de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « LIR »). Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi une nouvelle cotisation afin d'ajouter les gains que l'appelant avait tirés de la pêche au revenu de celui-ci pour l'année 2004.

Question préliminaire

[2] M. Roberts s'est représenté lui-même à l'audience et a témoigné pour son propre compte, de même que son épouse, Arlene Roberts. Il m'a également semblé qu'il avait rédigé son avis d'appel. Cet avis n'est pas conforme au format habituel et, exception faite de la déclaration de la dernière page selon laquelle il s'adonnait [TRADUCTION] « [...] à la pêche en mer côtière et en rivière [...] », il renferme peu d'allégations de fait. Il comporte plutôt une série de courts articles provenant de différentes sources, qu'il s'agisse d'avis juridiques ou de revues historiques

concernant, notamment, l'utilisation traditionnelle que faisaient les Indiens des eaux où M. Roberts pêchait. Ces documents, ainsi que certaines déclarations formulées par M. Roberts au cours de l'audience, ont permis de croire qu'il avait l'intention de contester la constitutionnalité de la LIR ou de la *Loi sur les Indiens*. Après avoir entendu les observations de M. Roberts et de l'avocate de l'intimée à ce sujet et lu l'affidavit de Pamela Then, j'ai estimé que, si M. Roberts avait effectivement eu l'intention d'engager une contestation constitutionnelle, il n'avait pas signifié d'avis de question constitutionnelle aux procureurs généraux du Canada et des provinces, comme l'exige l'article 19.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*. Dans ces circonstances, j'ai décidé¹, en me fondant sur les décisions *Bekker v. Her Majesty the Queen*² et *Dumont c. Sa Majesté la Reine*³, qu'il n'était pas loisible à M. Roberts d'invoquer cet argument à l'audition de son appel et j'ai entendu l'affaire en me limitant à la question de savoir si le revenu de pêche que M. Roberts avait gagné en 2004 était exonéré d'impôt.

Les dispositions législatives

[3] Tout au long de son témoignage, M. Roberts s'est décrit comme un pêcheur commercial indépendant. Par conséquent, à moins que l'exemption prévue à l'alinéa 87(1)b) de la *Loi sur les Indiens* ne s'applique, les profits tirés de la prise de poissons⁴ constituent un revenu d'entreprise visé à l'article 9 de la LIR. Il convient de lire l'alinéa 87(1)b) de la *Loi sur les Indiens* avec l'alinéa 81(1)a) de la LIR :

Loi sur les Indiens

87. (1) Nonobstant toute autre loi fédérale ou provinciale, mais sous réserve de l'article 83 et de l'article 5 de la *Loi sur la gestion financière et statistique des premières nations*, les biens suivants sont exemptés de taxation :

- a) le droit d'un Indien ou d'une bande sur une réserve ou des terres cédées;
- b) les biens meubles d'un Indien ou d'une bande situés sur une réserve.

Loi de l'impôt sur le revenu

81(1) Sommes à exclure du revenu.

Ne sont pas inclus dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition.

¹ Transcription, page 27, lignes 6 à 19.

² [2004] 3 C.T.C. 183, 2004 DTC 6404 (C.A.F.).

³ 2005 CCI 790; confirmée dans 2008 CAF 32, [2008] 2 C.T.C. 249 (C.A.F.).

⁴ *Ballantyne c. Sa Majesté la Reine*, 2009 CCI 325, 2009 DTC 1024.

a) **Exemptions prévues par une autre loi** – une somme exonérée de l'impôt sur le revenu par toute autre loi fédérale, autre qu'un montant reçu ou à recevoir par un particulier qui est exonéré en vertu d'une disposition d'une convention ou d'un accord fiscal conclu avec un autre pays et qui a force de loi au Canada.

La jurisprudence – Le critère des facteurs de rattachement

[4] Dans *Williams c. Canada*⁵, la Cour suprême du Canada a énoncé le critère des facteurs de rattachement à appliquer pour savoir si les prestations d'assurance-chômage reçues par un contribuable indien constituaient des biens d'un Indien situés sur une réserve. Après cette décision, dans *Southwind c. Ministre du Revenu national*⁶, la Cour d'appel fédérale a précisé davantage les facteurs de rattachement qui s'appliquent au revenu d'entreprise gagné par un Indien :

- (1) le lieu où se déroulaient les activités de l'entreprise,
- (2) le lieu où se situaient les clients (débiteurs) de l'entreprise,
- (3) le lieu où sont prises les décisions touchant l'entreprise,
- (4) le type d'entreprise et la nature du travail,
- (5) le lieu du paiement,
- (6) la mesure dans laquelle l'entreprise participait au commerce général (tel qu'il est mentionné plus haut, bien que cet élément figure dans la liste des facteurs, la question sera de savoir si les facteurs de rattachement mènent à la conclusion que l'entreprise de M. Roberts participait au commerce général)
- (7) le lieu de l'établissement stable de l'entreprise et le lieu où étaient conservés les livres et registres,
- (8) la résidence du propriétaire de l'entreprise⁷.

[5] Dans *Recalma c. Sa Majesté la Reine*⁸, la Cour d'appel fédérale a décidé que le facteur primordial est l'endroit où le travail a été effectué et où se trouve la source du revenu⁹.

⁵ [1992] 1 R.C.S. 877.

⁶ [1998] 1 C.T.C 265 (C.A.F.).

⁷ Précité au paragraphe 12.

⁸ [1998] 2 C.T.C. 403. (C.A.F.).

⁹ Règle appliquée dans *Giguere et Ballantyne*.

[6] Dans la présente affaire, bien que l'avis d'appel soit imprécis, M. Roberts a témoigné de façon claire et a donné une explication crédible et détaillée de ses activités de pêche commerciale en 2004. Il a commencé par montrer, sur de grandes cartes géographiques¹⁰ qu'il avait apportées à cette fin, l'emplacement des zones où il pêchait en 2004. Il a souligné que, même si le ministère des Pêches désigne ces zones sous les numéros 3, 4 et 12, les membres de sa collectivité et lui-même les connaissaient sous leurs noms indiens traditionnels. Il a ensuite ajouté qu'il passait la majeure partie de son temps dans les zones 3 et 4, situées au large de la côte de Prince Rupert, et qu'il pêchait parfois dans la zone 12, située beaucoup plus au sud, plus près de Vancouver. Tout en reconnaissant que ni la ville de Prince Rupert ni ces eaux ne constituent des réserves, M. Roberts a dit à la Cour qu'il les considérait comme des lieux de pêche traditionnels.

[7] En 2004, M. Roberts vivait sur la réserve de Kitsumkalum, près de Port Essington, à environ 70 kilomètres de Prince Rupert (Colombie-Britannique). Il avait un bureau à la maison et c'est là qu'il tenait ses livres comptables. Il conservait une bonne partie de ses engins de pêche dans la réserve, y compris ses filets, différents outils et du matériel électronique d'une valeur d'environ 10 000 \$ qu'il utilisait sur son bateau, l'*Ocean Stalker*. Lorsqu'il ne pêchait pas, il travaillait dans la réserve, où il réparait ses filets et entretenait d'autres pièces d'équipement, en plus de planifier et de préparer des expéditions de pêche. Il y avait dans la réserve un bureau de poste où M. Roberts recevait certains chèques en paiement de ses prises de poisson. Étant donné que son bateau, l'*Ocean Stalker* était trop gros pour naviguer sur le canal jusqu'à Port Essington, il était amarré à Prince Rupert.

[8] Le ministère des Pêches délivrait des permis de pêche à M. Roberts et à la bande de Kitsumkalum. Il déterminait également les endroits et les moments où la pêche était permise dans les eaux côtières de la Colombie-Britannique. Lorsqu'il se trouvait dans la réserve, M. Roberts pouvait obtenir ces renseignements sur Internet et, lorsqu'il était en mer, par communication radio.

[9] Ainsi, les jours où le ministère des Pêches annonçait une ouverture des pêches dans une zone donnée, M. Roberts parcourait le trajet de 70 kilomètres entre Port Essington et Prince Rupert afin d'entreprendre une expédition de pêche sur l'*Ocean Stalker*. Dès qu'il était en mer, il revoyait le plan de pêche, au besoin, pour tenir compte des marées, du temps, des conditions de navigation et des endroits où les poissons se trouvaient. Les poissons étaient parfois éviscérés sur le bateau, selon la quantité pêchée et le prix en vigueur cette journée-là.

¹⁰ Pièces A-1 et A-2.

[10] Que les poissons soient éviscérés ou non, la quantité totale de poissons que M. Roberts pêchait était livrée directement à Ocean Fisheries Limited et à Sea Fresh Fish (appelées ensemble « Ocean »). Selon M. Roberts, le siège social d'Ocean Fisheries Limited se trouvait à Vancouver; M. Roberts ignorait l'endroit où les bureaux de Sea Fresh Fish étaient situés; cependant, en tout état de cause, aucun élément de preuve ne montre que l'une ou l'autre de ces entreprises avait des bureaux dans la réserve de M. Roberts ou dans une autre réserve. M. Roberts livrait le poisson aux bateaux usines d'Ocean, dans les eaux se trouvant au large des côtes de Prince Rupert, ou aux usines de transformation à terre d'Ocean.

[11] Selon l'entente qu'il avait conclue avec Ocean, celle-ci tenait des registres des montants qui étaient dus à M. Roberts à l'égard du poisson pêché ainsi que de ses frais liés à la prise. M. Roberts était satisfait de cette entente, parce qu'elle lui permettait de se libérer d'une partie de ses tâches de comptabilité, et ce, sans frais. Ces registres étaient conservés à l'extérieur de la réserve, fort probablement à l'usine de Prince Rupert.

Analyse

[12] À mon avis, lorsque ces faits sont examinés à la lumière des facteurs susmentionnés, la preuve ne permet pas d'établir le lien nécessaire entre le revenu de pêche de M. Roberts et la réserve où il habitait.

1. Le lieu de l'établissement stable de l'entreprise, le lieu où étaient conservés les livres comptables et la résidence du propriétaire de l'entreprise

[13] Il est indéniable que M. Roberts vivait dans une réserve, où il conservait un bureau et des installations servant à l'entreposage de l'équipement. Ces facteurs établissent clairement l'existence d'un lien entre son entreprise et la réserve.

2. Le type d'entreprise et la nature du travail, le lieu où se déroulaient les activités de l'entreprise, le lieu où se situaient les clients et le lieu où sont prises les décisions touchant l'entreprise

[14] De plus, il est indéniable que M. Roberts exploitait une entreprise de pêche commerciale. Si certaines activités de l'entreprise étaient exercées dans la réserve, son activité principale consistait essentiellement à pêcher du poisson à bord de l'*Ocean Stalker* dans les eaux côtières de la Colombie-Britannique situées à l'extérieur de la réserve. En l'absence de cette activité de pêche, la réparation des

filets, la planification des expéditions et la tenue de livres effectuées sur la réserve n'auraient pas été nécessaires.

[15] Les poissons pêchés ne faisaient jamais le trajet de 70 km jusqu'à la réserve; ils étaient apportés directement de la mer aux bateaux usines ou aux usines de transformation de Prince Rupert. Par conséquent, le produit de l'entreprise, son instrument de travail le plus important, soit l'*Ocean Stalker*, et ses seuls clients se trouvaient tous à l'extérieur de la réserve.

[16] En ce qui concerne les décisions touchant l'entreprise, il est bien entendu que certaines d'entre elles étaient prises dans la réserve. J'accepte la totalité du témoignage de M. Roberts selon lequel une expédition de pêche commerciale nécessite beaucoup de préparation et de planification, ce qui se faisait lorsqu'il se trouvait dans la réserve; cependant, des décisions étaient également prises à bord de l'*Ocean Stalker*. Même si le succès de l'entreprise dépendait en bonne partie de la préparation dans la réserve, la capacité de M. Roberts d'interpréter, lorsqu'il était en mer, de nouveaux renseignements concernant les conditions de pêche et les conditions météorologiques et de modifier ses plans en conséquence avait également une grande importance.

[17] Eu égard à l'importance accordée, dans *Recalma*, au lieu où le travail de l'entreprise était effectué et à l'emplacement de la source des revenus qu'elle générait, la preuve présentée au sujet de ces facteurs milite fortement en faveur de la conclusion d'absence de lien entre l'entreprise et la réserve.

3. Le lieu du paiement

[18] Ocean versait à M. Roberts le prix de la prise de celui-ci à l'extérieur de la réserve, dans son bureau de Prince Rupert, en portant directement le montant qui était dû à l'appelant au crédit du compte de celui-ci. Effectivement, M. Roberts a choisi, pour des raisons de commodité et de gestion financière, de confier à Ocean le travail de tenue de livres qu'il aurait pu faire lui-même à son bureau situé dans la réserve. Cependant, il touchait également certains paiements au moyen de chèques envoyés au bureau de poste situé dans la réserve.

[19] Eu égard à l'importance moindre accordée dans la jurisprudence au lieu de paiement, ce facteur est, au mieux, neutre; cependant, je dirais qu'il penche davantage dans le sens de l'absence de lien avec la réserve.

4. La mesure dans laquelle l'entreprise faisait partie intégrante de la vie dans la réserve ou participait au « commerce général » (ou était exercée « sur le marché ordinaire »)

[20] Dans la décision qu'elle a récemment rendue dans *Horn c. R.*¹¹, la Cour d'appel fédérale a réitéré le principe énoncé dans *Recalma*, selon lequel « [...] la réponse à la question de savoir si un revenu d'emploi est gagné sur le « marché ordinaire » est une conclusion qui dépend d'un examen des facteurs de rattachement et qui ne constitue pas en soi un élément déterminant pour établir que le revenu d'emploi n'est pas situé sur une réserve [...] »¹². M. Roberts a soutenu que, étant donné que la bande de Kitsumkalum pêchait traditionnellement (qu'il s'agisse de pêche commerciale ou autre) dans les zones 3, 4 et 12 et continuait à désigner celles-ci sous leurs noms traditionnels et en connaissait les usages traditionnels, l'activité de l'entreprise était rattachée à la réserve. D'abord, exception faite des allégations de M. Roberts en ce sens, aucun élément de preuve n'a été présenté au sujet des usages historiques ou traditionnels des zones 3, 4 et 12. Même si une preuve de cette nature avait été présentée, elle n'aurait pas été suffisante en soi, eu égard au critère des facteurs de rattachement, pour convertir le travail d'une personne qui s'adonne à la pêche commerciale dans des eaux situées à l'extérieur d'une réserve en entreprise faisant partie intégrante de la vie de celle-ci¹³.

[21] De son propre aveu, M. Roberts était un pêcheur commercial, c'est-à-dire qu'il pêchait du poisson pour tirer un bénéfice de sa prise dans les eaux côtières de la Colombie-Britannique. À l'instar de tout autre Canadien qui s'adonnait à cette activité, il devait se conformer aux exigences du ministère des Pêches, y compris l'obtention d'un permis de pêche et le respect des limites des zones de pêche désignées et des directives concernant les quotas, les dimensions et les espèces en ce qui a trait aux poissons pêchés. Il est indéniable qu'il pêchait dans des eaux situées à l'extérieur d'une réserve et qu'il vendait sa prise à des clients non indiens situés également à l'extérieur d'une réserve.

[22] Dans la décision *Ballantyne*, susmentionnée, des faits similaires ont été mis en preuve. Avant de conclure que le revenu de pêche des contribuables n'était pas exonéré d'impôt, le juge Webb a cité l'extrait suivant de la décision *Walkus (sub*

¹¹ 2008 D.T.C. 6743.

¹² Précité, au paragraphe 10.

¹³ *Dumont (C.A.F.)*, au paragraphe 7; *Giguere (C.C.I.)*, au paragraphe 12.

*nomine Bell) c. Ministre du Revenu national*¹⁴, en réponse à un argument semblable à celui que M. Roberts a formulé :

45 À mon avis, on peut répondre brièvement à la prétention des appelants en disant qu'elle est contraire aux décisions que la Cour suprême du Canada a rendues dans les affaires *Williams* et *Mitchell, supra*, où la Cour a statué que les Indiens qui acquièrent, détiennent et aliènent des biens « sur le marché » doivent le faire aux mêmes conditions que leurs concitoyens. Heureusement ou malheureusement, dans notre société et dans le contexte modernes, le revenu tiré de la pêche commerciale faisant partie du marché est imposable. On ne doit pas attribuer à l'article 87 de la Loi une portée étendue en lui imputant un objectif trop général : voir *Union of New Brunswick Indians et Tomah c. N.-B. (Min. des Finances)*, (1998), 227 N.R. 92, à la page 115 (C.S.C.); voir également *R. c. Lewis*, [1996] 1 R.C.S. 921, où l'expression « dans la réserve » a été interprétée d'une façon stricte puisque la Cour a statué que cela ne voulait pas dire « adjacent à la réserve » , mais à l'intérieur des limites de la réserve, et a ajouté que cette expression devrait être interprétée de la même façon partout où elle est utilisée dans la Loi.

46 En fin de compte, je suis convaincu, comme l'était le juge de la Cour de l'impôt, que les biens des appelants, tirés de la pêche commerciale effectuée avec une compagnie privée sur le marché, n'avaient, comme l'a dit le juge La Forest dans l'arrêt *Mitchell, supra*, à la page 137, aucun « lien direct et discernable avec l'occupation d'une réserve ».

[23] La même conclusion doit être tirée en l'espèce. Comme l'avocate de l'intimée l'a fait valoir avec raison, l'expression « on a reserve » (sur une réserve ou dans une réserve) a reçu une interprétation très restrictive¹⁵ et signifie « dans la réserve ou à l'intérieur des limites de celle-ci ». Eu égard aux arguments soigneusement préparés et présentés que son avocate a fait valoir, je suis convaincue que le ministre a déterminé correctement le revenu de M. Roberts pour l'année 2004; en conséquence, l'appel est rejeté.

¹⁴ [2000] 3 C.T.C. 181, 2000 DTC 6365.

¹⁵ *La Reine c. Lewis*, [1996] 1 R.C.S. 921 (C.S.C.).

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de janvier 2010.

« G. A. Sheridan »

Juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 7^e jour de mai 2010.

Marie-Christine Gervais, traductrice

RÉFÉRENCE : 2010 CCI 52

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2008-2715(IT)I

INTITULÉ : DONALD T. ROBERTS ET
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 30 novembre 2009

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge G. A. Sheridan

DATE DU JUGEMENT : Le 27 janvier 2010

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocate de l'intimée : M^e Laura Zumpano

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée :

John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada