

ENTRE :

GEORGE LEISSER,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 30 mars 2010 à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Gaston Jorré

Comparutions :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M^e Marjolaine Breton

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints, l'appel interjeté à l'encontre des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2004 et 2005 est accueilli, sans dépens, et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour qu'il procède à un nouvel examen et établisse une nouvelle cotisation en tenant compte de ce qui suit :

- a) pour l'année d'imposition 2004 :
 - (i) le revenu de l'appelant doit être réduit du montant de 2 555,30 \$ représentant la pension d'origine allemande;
 - (ii) la perte locative de 8 924 \$ doit être portée à 19 563,14 \$;
- b) pour l'année d'imposition 2005, le revenu locatif net de l'appelant doit être ramené de 7 223 \$ à 4 757,35 \$.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 6^e jour d'octobre 2011.

« Gaston Jorré »

Juge Jorré

Traduction certifiée conforme
ce 22^e jour de novembre 2011.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

Référence : 2011 CCI 472

Date : 20111006

Dossier : 2009-2919(IT)I

ENTRE :

GEORGE LEISSER,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Jorré

Introduction

[1] L'appelant interjette appel de cotisations établies pour les années d'imposition 2004 et 2005. L'appelant a près de quatre-vingt-dix ans. Il a choisi de poursuivre son appel sous le régime de la procédure informelle.

[2] Dans l'établissement de la cotisation, le ministre du Revenu national (le « ministre ») a considérablement réduit les déductions demandées par l'appelant pour des pertes locatives nettes. Je reviendrai sur ces changements sous peu.

[3] L'appelant a soulevé un certain nombre d'autres questions en l'espèce.

Les pensions

[4] Il s'agit tout d'abord de l'assujettissement à l'impôt de pensions étrangères.

[5] En 2005, l'appelant a demandé et reçu une déduction de 1 621,69 \$ relativement à une pension d'origine allemande en application de la convention fiscale entre le Canada et l'Allemagne¹.

[6] Dans son appel, l'appelant a demandé à déduire la même pension pour 2004. Après l'audience, l'intimée s'est adressée à la Cour et à l'appelant par écrit, et a concédé qu'un montant de 2 555,30 \$ était déductible en application de la convention².

[7] L'appel sera donc accueilli dans la mesure de la concession faite.

Questions litigieuses relatives aux années antérieures à 2004

[8] L'appelant a également soulevé un certain nombre d'autres questions relatives à des années d'imposition antérieures.

[9] Bien que je ne puisse pas modifier les cotisations établies pour des années d'imposition non visées par une affaire dont la Cour est saisie, je peux bien entendu examiner la question de savoir si une chose qui est arrivée dans l'année précédente

¹ Accord entre le Canada et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et de certains autres impôts, de prévenir l'évasion fiscale et de fournir assistance en matière d'impôts, édicté par la *Loi de 2001 pour la mise en œuvre de conventions fiscales* (L.C. 2001, ch.30), partie 8.

² La Cour reconnaît que l'intimée a examiné les documents produits à l'appui des arguments de l'appelant, documents que l'appelant n'avait pas présentés à l'audience, mais qu'il avait présentés après l'audience. Après examen des documents, l'intimée a avisé par écrit le 28 avril 2010 qu'elle concédait le montant. L'appelant a également reçu une pension d'origine autrichienne. L'appelant n'a pas fait valoir que la pension d'origine autrichienne était exonérée d'impôt en vertu de la convention fiscale entre le Canada et l'Autriche. L'examen de la pièce présentée sous la cote R-2 révèle l'existence d'une note dans laquelle le représentant de l'appelant demande que la déduction soit accordée pour la pension d'origine allemande; on remarque également à la dernière phrase du premier paragraphe à cette page une déclaration selon laquelle les versements d'origine autrichienne sont imposables. Quoi qu'il en soit, la preuve dont je suis saisi n'indique pas que les versements d'origine autrichienne sont d'une nature telle qu'ils tombent sous le coup du paragraphe 2 de l'article 18 de la Convention entre le Canada et la République d'Autriche tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune.

pourrait avoir une incidence sur le montant d'impôt qui devrait être établi relativement aux deux années visées par l'appel.

[10] En premier lieu, il y avait une question concernant un montant de 18 000 \$ tiré d'un REER provenant de la succession de l'épouse de l'appelant, et que ce dernier souhaitait transférer en franchise d'impôt. Cette question concernait l'année d'imposition 2003.

[11] Je n'ai pas été en mesure de comprendre comment le montant de REER susmentionné affecterait l'année 2004 ou 2005; quoi qu'il en soit, selon les éléments de preuve dont la Cour est saisie, il semble que le montant a été transféré en franchise d'impôt et que l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») n'a pas contesté ce transfert³.

[12] De même, il y avait des questions portant sur des déductions de gains en capital antérieures à 2004, le calcul d'une perte déductible au titre d'un placement d'entreprise concernant 2003, le montant d'une perte en capital nette disponible à l'égard de 2007 et un double du feuillet T5 établi pour l'épouse de l'appelant relativement à l'année 2001 et dont le montant a été ajouté au revenu de l'épouse de l'appelant⁴.

[13] La faillite de la société qui appartenait auparavant à l'appelant, selon ce que j'ai compris, s'intégrait notamment dans ces faits.

[14] L'essentiel de ce qui s'est produit est regrettable, et je tiens l'appelant en estime quant à ses efforts pour venir en aide à son fils.

[15] Toutefois, je n'ai pas été en mesure, compte tenu des éléments de preuve dont la Cour est saisie, de relever les erreurs qui auraient pu être commises dans l'établissement des cotisations relativement aux questions ci-dessus; je n'ai pas non plus été en mesure de relever une quelconque incidence que ces erreurs auraient eue sur les deux années d'imposition visées par l'appel.

Revenus locatifs et pertes locatives

³ Voir à la première page de la lettre du 4 janvier 2005, au début de la pièce A-3.

⁴ Voir les pièces A-6, A-7, A-8, A-9 et A-10. Il y avait aussi une question concernant l'établissement de la TPS, dont la Cour n'était pas saisie. (voir la pièce A-5).

[16] La question principale en l'espèce porte sur des revenus locatifs que l'appelant a déclarés et des déductions pour pertes locatives qu'il a demandées dans ses déclarations de revenus. Le bien en question est situé dans la ville de Westmount, au Québec.

[17] Pour 2004, l'appelant a déduit une perte locative de 40 567,94 \$; le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelant en tenant compte du fait que la perte locative pour 2004 n'était que de 8 924 \$.

[18] Pour 2005, l'appelant a déclaré des revenus locatifs de 1 396,98 \$; le ministre a établi une cotisation en se fondant sur le fait que les revenus locatifs étaient de 7 223 \$.

[19] Le bien dont il est question a deux étages, si on exclut le sous-sol. L'appelant habite au premier étage, qui a une superficie de 1 708 pieds carrés⁵.

[20] Le deuxième étage est loué à la fille de l'appelant et a une superficie de 1 316 pieds carrés.

[21] Le rez-de-chaussée est composé de trois appartements et a une superficie totale de 1 708 pieds carrés.

[22] Dans les deux années visées par l'appel, deux des appartements situés au rez-de-chaussée étaient loués et l'autre appartement était vacant.

[23] L'appelant a imputé un tiers des dépenses relatives au bâtiment à son appartement personnel. Aux fins du calcul de son revenu locatif ou de sa perte locative, l'appelant a déduit les deux tiers des dépenses relatives au bâtiment.

⁵ Les superficies en pieds carrés présentées par l'appelant sont légèrement différentes de celles utilisées par le ministre. La différence entre les deux superficies semble découler du fait qu'il est tenu compte ou non des espaces comme les couloirs. J'ai utilisé les chiffres du ministre au lieu de ceux présentés par l'appelant à la pièce A-12, parce que selon l'appelant, la superficie en pieds carrés au rez-de-chaussée est inférieure à celle du premier étage; ces dimensions ne concordent pas avec le schéma à la pièce A-12 et la photo à la pièce A-11.

[24] Le ministre a établi les nouvelles cotisations de la manière suivante :

- a) il a refusé la déduction d'un petit montant de dépenses en se fondant sur le fait que ces dépenses n'avaient pas été du tout supportées; le montant refusé était faible : un montant net de 1 864 \$ sur 88 215 \$ a été refusé pour l'année d'imposition 2004, et un montant de 5 909 \$ sur 26 102 \$ a été refusé pour l'année d'imposition 2005⁶;
- b) il a admis que la location des deux appartements occupés situés au rez-de-chaussée était de nature commerciale et qu'en conséquence, l'appelant pouvait demander la déduction de toutes les dépenses liées à ces deux appartements;
- c) il a considéré le deuxième étage occupé par la fille de l'appelant et l'appartement vacant situé au rez-de-chaussée comme n'étant pas à caractère commercial. En conséquence, le ministre a exclu des revenus tirés du bien le loyer versé par la fille de l'appelant, et a refusé la déduction de la partie des dépenses liées à l'appartement occupé par la fille de l'appelant et à l'appartement vacant.

[25] Le ministre était d'avis que, parce qu'aucun effort raisonnable n'avait été fait pour louer l'appartement vacant situé au rez-de-chaussée, cet appartement n'était plus une source de revenus.

[26] Quant à l'appartement qu'elle occupe, la fille de l'appelant avait emménagé dans les lieux vers 1998⁷.

[27] Le ministre a établi la cotisation en se fondant sur l'hypothèse selon laquelle la fille de l'appelant payait un loyer mensuel de 570 \$ pour un appartement de cinq pièces alors que les locataires sans lien de dépendance avec l'appelant payaient un loyer mensuel de 530 \$ et de 500 \$, respectivement, pour des appartements d'une pièce et demie.

⁶ Pièce R-1, onglet 2, la lettre du 17 mars 2008 que l'Agence du revenu du Canada a adressée à l'appelant, à la dernière colonne des annexes ci-jointes.

⁷ À l'audience de la présente affaire en 2010, l'appelant a déclaré que sa fille avait emménagé dans l'appartement 12 ans plus tôt (transcription, à la page 51).

[28] En conséquence, l'intimée a soutenu que la fille de l'appelant ne payait pas un loyer équivalent à la juste valeur marchande, et que l'appartement ne constituait pas une source de revenus.

[29] L'appelant n'a présenté aucun élément de preuve qui pourrait m'amener à conclure que sa fille payait un loyer équivalent à la juste valeur marchande. En effet, si l'on considère la taille des autres appartements et la taille maximale, le loyer est manifestement bien en deçà de la valeur marchande.

[30] L'appelant a également déclaré que sa fille avait de graves problèmes de santé.

[31] Concernant l'appartement vacant, l'appelant a relaté les difficultés que lui et son épouse avaient eues avec un locataire qui était parti vers 2001. L'appelant et son épouse avaient décidé, au vu des difficultés qu'ils avaient eues, de patienter un moment avant de remettre l'appartement en location.

[32] L'épouse de l'appelant est décédée en 2002. Après le décès de son épouse, et en raison des difficultés que le couple avait eues, l'appelant craignait encore de louer l'appartement à n'importe qui, et n'était disposé à donner l'appartement en location que par la voie de bouche à oreille. Bien que l'appelant n'ait pas expliqué ce qu'il entendait par là, je suppose qu'il ne voulait qu'un locataire qui lui serait recommandé par quelqu'un qu'il connaissait.

[33] Le ministre n'a fourni aucun élément de preuve ni formulé aucune hypothèse quant au fait que l'appartement vacant avait été réattribué à l'usage de l'appelant ou de la fille de celui-ci.

[34] À l'audience, l'appelant n'a pas réellement contesté que les déductions refusées étaient des dépenses non supportées, à part le coût de la cuisinière de 263,40 \$. La déduction du coût de la cuisinière quant à elle a été refusée au motif que l'appelant n'avait pas de bail justifiant qu'il avait fourni des appareils électroménagers.

[35] Compte tenu du témoignage de l'appelant, si j'ai bien compris, selon lequel il n'y avait pas de baux, et aussi qu'au fil des ans, un locataire avait endommagé la cuisinière qui se trouvait dans l'appartement, je suis convaincu qu'il avait en effet fourni les cuisinières et qu'une déduction de la dépense de 263,40 \$ devrait être accordée.

Analyse

[36] Je commence par l'appartement occupé par la fille de l'appelant. Compte tenu de la différence de superficie entre cet appartement et les deux appartements loués situés au rez-de-chaussée, je suis convaincu que le loyer de l'appartement occupé par la fille de l'appelant était en deçà de la juste valeur marchande.

[37] Je suis convaincu que, en appliquant le critère établi par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Stewart c. Canada*⁸, il y a, dans l'application du premier critère énoncé dans cet arrêt, un aspect personnel qui entre en ligne de compte pour la location de l'appartement situé au deuxième étage. Cet aspect personnel se trouve dans le fait que l'appelant, mû par un désir que l'on comprend aisément d'aider sa fille, a demandé à celle-ci un loyer très peu élevé par rapport à celui qu'il aurait exigé s'il avait loué l'appartement à une personne à laquelle il n'était pas lié.

[38] En outre, si on applique le deuxième critère établi dans *Stewart*, il n'y a aucun élément de preuve qui donne à entendre que la location de l'appartement situé au deuxième étage est effectuée d'une manière suffisamment commerciale pour constituer une source de revenu⁹.

[39] Bien que la fille de l'appelant ait son propre logement, la situation ressemble davantage à une location où la fille de l'appelant contribue aux dépenses du ménage plutôt qu'à une location à bail commerciale¹⁰.

[40] Le ministre a donc, à juste titre, exclu des revenus tirés du bien les loyers versés par la fille de l'appelant et la part proportionnelle des frais d'exploitation du bien relatifs à l'appartement occupé par la fille de l'appelant.

[41] Voyons maintenant ce qu'il en est de l'appartement vacant.

[42] Il importe de rappeler les faits particuliers relatifs à cet appartement : l'appelant, bien qu'il ait fait peu d'efforts pour louer l'appartement (il n'a pas fait

⁸ 2002 CSC 46, aux paragraphes 48 à 60.

⁹ Il n'y a rien dans la preuve de l'appelant qui semble indiquer l'existence d'un plan ou d'une intention d'augmenter le loyer pour le rapprocher de celui du marché, qui non seulement couvrirait les dépenses courantes et l'amortissement, mais aussi donnerait lieu à un rendement du capital investi raisonnable.

¹⁰ Au fond, la présente situation a des similitudes avec celle de l'affaire *Rapuano c. La Reine*, 2009 CCI 150.

d'annonce), était disposé à le louer, s'il pouvait trouver un locataire qui lui convenait par la voie de bouche à oreille; l'appartement n'avait pas été converti en vue d'un usage personnel et, qui plus est, il fait partie du bâtiment que possède l'appelant et ne pouvait pas être vendu séparément¹¹.

[43] Compte tenu de ces circonstances particulières, je ne vois pas comment, dans les deux années en cause, on peut considérer que l'appartement ne faisait pas partie du bien locatif situé au rez-de-chaussée. À cet égard, pour les années d'imposition 2004 et 2005, je suis convaincu que l'appartement fait encore partie du bien locatif situé au rez-de-chaussée et qu'il constitue encore une source de revenus¹².

[44] En conséquence, l'appelant a le droit de déduire les dépenses liées à l'appartement vacant situé au rez-de-chaussée.

[45] Il découle des conclusions ci-dessus que les dépenses totales supportées en 2004 devraient être révisées à la hausse pour atteindre 86 614,40 \$¹³.

¹¹ Il n'est pas non plus sans pertinence de tenir compte de l'âge de l'appelant et du décès de son épouse en 2002, des facteurs qui seraient de nature à ralentir les efforts pour reconsidérer et réorienter l'usage de l'appartement vacant et du reste du bien locatif.

¹² Lorsqu'une entreprise cesse ses activités, les actifs ne deviennent pas immédiatement des biens à usage personnel qui font que les frais supportés relativement à ces biens sont non déductibles. Voir, par exemple, *Génier c. La Reine*, 2010 CCI 641. Manifestement, à un certain moment, les actifs qui constituaient des biens productifs de revenus peuvent devenir des biens personnels; cela ne s'est pas produit en l'espèce, et il n'est pas nécessaire d'examiner, pour ce qui est de l'imposition relative aux années en cause, quelles circonstances pourraient donner lieu à un changement dans l'usage.

¹³ Il s'agit de 88 215 \$ (la déduction demandée) moins 1 864 \$ (les dépenses refusées par le ministre comme n'ayant pas été supportées) plus 263,40 \$ (montant relatif à la cuisinière, pour lequel j'ai décidé que la déduction devrait être accordé).

[46] Le rez-de-chaussée représente 36,09 % de la superficie en pieds carrés des trois niveaux¹⁴. En conséquence, pour l'année d'imposition 2004, 36,09 % des dépenses supportées à l'égard du bâtiment, à savoir un montant de 31 259,14 \$¹⁵, sont déductibles du revenu de 11 696 \$ concernant le rez-de-chaussée. Cette situation entraîne une perte nette de 19 563,14 \$ relativement au rez-de-chaussée.

[47] Le ministre a, à juste titre, exclu du revenu les loyers provenant de l'appartement occupé par la fille de l'appelant et refusé la déduction de la part proportionnelle des dépenses relatives à cet appartement. Cela vaut pour les deux années d'imposition.

[48] Pour 2005, le revenu net devrait être recalculé en tenant compte du fait que, concernant le rez-de-chaussée, les revenus étaient de 12 045 \$ et les dépenses de 7 287,65 \$¹⁶. Il en découle un revenu locatif net de 4 757,35 \$.

¹⁴ Le rez-de-chaussée, le premier et le deuxième étage mesurent 1 708 pieds carrés, 1 708 pieds carrés et 1 316 pieds carrés, respectivement, pour une superficie totale de 4 732 pieds carrés. Mathématiquement parlant, cela signifie que le rez-de-chaussée représente 36,09 % de la superficie en pieds carrés.

¹⁵ 36,09 % de 86 614,40 \$ égalent 31 259,14 \$.

¹⁶ Le ministre a admis que des dépenses d'un montant total de 20 193 \$ avaient été supportées à l'égard du bâtiment. Ce montant est représenté par la déduction demandée de 26 102 \$ moins les dépenses de 5 909 \$ que le ministre n'a pas admises comme ayant été supportées. Des dépenses de 20 193 \$, 36,09 %, ou 7 287,65 \$, concernent le rez-de-chaussée.

Conclusion

[49] Pour ces motifs, l'appel est accueilli, sans dépens, et l'affaire est déferée au ministre pour qu'il procède à un nouvel examen et établisse une nouvelle cotisation en tenant compte de ce qui suit :

- a) pour l'année d'imposition 2004 :
 - (i) le revenu de l'appelant doit être réduit du montant de 2 555,30 \$ représentant la pension d'origine allemande;
 - (ii) la perte locative de 8 924 \$ doit être portée à 19 563,14 \$;
- b) pour l'année d'imposition 2005, le revenu locatif net de l'appelant doit être ramené de 7 223 \$ à 4 757,35 \$.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 6^e jour d'octobre 2011.

« Gaston Jorré »

Juge Jorré

Traduction certifiée conforme
ce 22^e jour de novembre 2011.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

RÉFÉRENCE : 2011 CCI 472

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2009-2919(IT)I

INTITULÉ : GEORGE LEISSER
c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 30 mars 2010

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Gaston Jorré

DATE DU JUGEMENT : Le 6 octobre 2011

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M^e Marjolaine Breton

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada