

Dossier : 2008-1538(IT)I

ENTRE :

SOBHANADRI NAIDU SUGNANAM,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec l'appel
d'Esesson Canada Inc. (2008-3815(IT)I) les 25 et 26 juin 2012
à Calgary (Alberta), de même que le 21 janvier 2013 par conférence
téléphonique à Ottawa (Ontario)

Devant : L'honorable juge Johanne D'Auray

Comparutions :

Pour l'appelant :	L'appelant lui-même
Avocate de l'intimée :	M ^e Cynthia Isenor

JUGEMENT

L'appel relatif à la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2002 est rejeté, avec dépens.

L'appel relatif à la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2003 est accueilli, avec dépens, et la nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que M. Sugnanam a le droit de déduire une somme de 257,60 \$ au titre de ses frais d'adhésion à une association professionnelle.

Le droit de dépôt de 100 \$ est remboursé à l'appelant.

Signé à Montréal (Québec), ce 5^e jour de juillet 2013.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour d'août 2013.

Claude Leclerc, LL.B.

Dossier : 2008-3815(IT)I

ENTRE :

ESESSON CANADA INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Sobhanadri Naidu Sugnanam (2008-1538(IT)I) les 25 et 26 juin 2012
à Calgary (Alberta), de même que le 21 janvier 2013 par conférence
téléphonique à Ottawa (Ontario)

Devant : L'honorable juge Johanne D'Auray

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Sobhanadri Naidu Sugnanam

Avocate de l'intimée : M^e Cynthia Isenor

JUGEMENT

L'appel relatif à la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2002 est accueilli, avec dépens, et la nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que l'appelante a le droit de déduire les montants suivants :

- 445,24 \$ au titre des frais afférents à un véhicule à moteur;
- 568,58 \$ au titre des taxes foncières;
- 1 711,19 \$ au titre des frais de déplacement;

- 3 541,37 \$ au titre des frais de réparation et d'entretien;
- 672,35 \$ au titre des frais de bureau.

Le droit de dépôt de 100 \$ est remboursé à l'appelante.

L'appelante n'a droit à aucun autre redressement.

Signé à Montréal (Québec), ce 5^e jour de juillet 2013.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour d'août 2013.

Claude Leclerc, LL.B.

Référence : 2013 CCI 189

Date : 20130705

Dossier : 2008-1538(IT)I

ENTRE :

SOBHANADRI NAIDU SUGNANAM,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Dossier : 2008-3815(IT)I

ENTRE :

ESESSON CANADA INC.

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge D'Auray

[1] Les appels de M. Sobhanadri Naidu Sugnanam (« M. Sugnanam ») et d'Esesson Canada Inc. (« Esesson ») ont été entendus sur preuve commune.

Les questions à trancher

[2] La question à trancher dans le cadre de l'appel d'Esesson consiste à savoir si les dépenses qu'elle a engagées dans l'année d'imposition 2002 l'ont été en vue de

tirer un revenu au sens du paragraphe 9(1) et de l'alinéa 18(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »).

[3] Les questions à trancher dans le cadre des appels de M. Sugnanam consistent à savoir si ce dernier avait le droit de déduire des frais afférents à un véhicule à moteur d'un montant de 7 607,62 \$ pour l'année d'imposition 2002, conformément à l'alinéa 8(1)h.1) de la Loi, ainsi qu'un montant de 8 090,06 \$ pour l'année d'imposition 2003 à titre de perte d'entreprise au sens du paragraphe 9(1) de la Loi ou de dépenses d'emploi au sens des alinéas 8(1)h) et 8(1)h.1) et des paragraphes 8(2) et 8(10) de la Loi.

L'appel d'Esesson

[4] Esesson Canada Inc. a été constituée en société le 4 juin 2001.

[5] Esesson exploitait une entreprise de consultation. Selon le témoignage de M. Sugnanam, Esesson fournissait des services médicaux (50 %) ainsi que des services d'ingénierie (50 %). L'intimée est d'avis qu'Esesson ne fournissait que des services d'ingénierie.

[6] M. Sugnanam et son épouse, la D^{re} Nirmala Naidu Sugnanam (la « D^{re} Sugnanam »), étaient tous deux administrateurs et actionnaires d'Esesson, et ils détenaient chacun 50 % des actions de cette société.

[7] M. Sugnanam était le gestionnaire et l'unique employé d'Esesson. Il est ingénieur spécialisé dans le domaine de l'exploration pétrolière. La D^{re} Sugnanam est gynécologue.

[8] En 2001, M. Sugnanam était au service d'Acres International, une entreprise dont le siège est situé à Calgary, en vue de fournir des services liés au projet pétrolier White Rose, à St. John's (Terre-Neuve).

[9] Entre les mois de janvier et de juin 2002, M. Sugnanam a continué de fournir des services d'ingénierie à Acres International dans le cadre du projet White Rose, à St. John's. La seule différence a été la constitution en société d'Esesson. M. Sugnanam est devenu un employé d'Esesson, et Acres International a payé à Esesson le travail qu'accomplissait M. Sugnanam. Ce travail a été la seule source de revenus d'Esesson pour l'année d'imposition 2002.

[10] Cinq appels connexes ont été déposés auprès de la Cour. Les appels d'Esesson et de M. Sugnanam ont été déposés en vertu de la procédure informelle, et les appels de la D^{re} Sugnanam en vertu de la procédure générale.

[11] La juge Woods, de la présente Cour, s'est chargée de la gestion d'instance des cinq appels.

- Le 18 juin 2010, elle a ordonné que les appels d'Esesson et de M. Sugnanam soient entendus avec l'appel de la D^{re} Sugnanam, et elle a autorisé M. Sugnanam à agir à titre de représentant d'Esesson.
- Le 12 avril 2012, elle a ordonné que chacune des parties fournisse à la partie adverse une copie des documents qu'elles avaient l'intention d'introduire à l'instruction, ce qu'elles ont fait avant le 11 mai 2012.
- Le 7 mai 2012, elle a prorogé au 18 mai 2012 le délai fixé pour l'échange des documents.

[12] Dans le cadre de l'appel de la D^{re} Sugnanam, le 4 mai 2012, un consentement à jugement a été déposé auprès de la Cour. Le 15 mai 2012, cette dernière a rendu un jugement.

[13] Dans le cadre du règlement, la D^{re} Sugnanam a souscrit au fait que l'on retire à Esesson la totalité des revenus et des dépenses liés à sa pratique médicale. En conséquence, le ministre du Revenu national (le « ministre ») a accordé à la D^{re} Sugnanam des dépenses additionnelles d'un montant de 81 467,81 \$ pour l'année d'imposition 2002 et de 27 713,16 \$ pour l'année d'imposition 2003.

[14] Esesson n'a pas souscrit au fait qu'on lui retire la pratique médicale de la D^{re} Sugnanam. M. Sugnanam a déclaré qu'il n'était pas au courant des conditions du consentement à jugement qu'avait signé son épouse, la D^{re} Sugnanam.

[15] Le 11 juin 2012, deux semaines avant l'audience, M. Sugnanam a soumis à la Cour, pour Esesson, un avis d'appel modifié. À l'audience, il a demandé que cet avis d'appel modifié soit déposé. L'intimée s'y est opposée.

[16] Je n'ai pas autorisé Esesson à déposer son avis d'appel modifié.

[17] L'avis d'appel modifié avait trait à des dépenses qu'Esesson n'avait pas déduites au départ dans sa déclaration de revenus. De plus, certaines sommes déclarées comme des dépenses par Esesson dans l'avis d'appel modifié étaient soit inférieures soit supérieures à celles que le ministre avait autorisées. Pour ce qui est des dépenses pour lesquelles le ministre avait autorisé plus que la somme qu'Esesson déclarait dans son avis d'appel modifié, la position de M. Sugnanam a changé au cours de l'instruction. Au début, j'ai cru comprendre qu'Esesson

déclarait les montants inférieurs, mais M. Sugnanam a fait savoir par la suite que les montants s'ajoutaient à ceux que le ministre avait autorisés.

[18] Par ailleurs, les dépenses énumérées dans l'avis d'appel modifié étaient également catégorisées de manière différente de celles qui avaient été consignées dans la déclaration de revenus d'Esesson et qui, par la suite, avaient été analysées au stade de la vérification et énumérées dans l'avis d'opposition et l'avis d'appel initial d'Esesson.

[19] L'intimée avait préparé son dossier en prenant pour base les montants déclarés et la catégorisation des dépenses indiquée à ces étapes et elle aurait subi un préjudice si les montants et la catégorisation des dépenses avaient changé à l'instruction. Il aurait été impossible de procéder à l'audience sans que le ministre passe en revue la totalité des dépenses. Un ajournement n'était pas une option viable car M. Sugnanam et la D^{re} Sugnanam avaient quitté l'Australie pour se rendre à Calgary en prévision de l'audience.

[20] Je n'ai pas autorisé Esesson à déposer l'avis d'appel modifié, mais j'ai informé M. Sugnanam qu'il pouvait utiliser comme guide l'état des dépenses joint à cet avis.

Les dispositions législatives applicables

[21] Le paragraphe 9(1), le paragraphe 18(1), l'alinéa 18(1)a), l'alinéa 18(1)h), le paragraphe 67(1) ainsi que la définition des frais personnels et de subsistance qui figure à l'article 248 de la Loi s'appliquent à l'appel d'Esesson.

[22] Le paragraphe 9(1) indique que le revenu qu'un contribuable tire d'une entreprise ou d'un bien est le profit que ce contribuable en retire.

[23] Le paragraphe 18(1) interdit à un contribuable de déduire, dans le calcul de son revenu d'entreprise, les dépenses qui ne tombent pas sous le coup de l'alinéa 18(1)a). Selon cet alinéa, une déduction n'est permise que si la dépense a été engagée par le contribuable en vue de tirer un revenu.

[24] L'alinéa 18(1)h) interdit expressément toute déduction faite au titre des frais personnels et de subsistance d'un contribuable.

[25] Les frais personnels et de subsistance sont définis à l'article 248, et ils incluent :

- a) les dépenses inhérentes aux biens entretenus par toute personne pour l'usage ou l'avantage du contribuable ou de toute personne unie à ce dernier

par les liens du sang, du mariage, de l'union de fait ou de l'adoption, et non entretenus dans le but ou avec l'espoir raisonnable de tirer un profit de l'exploitation d'une entreprise;

[...]

[26] Il existe également une restriction générale au sujet de la déduction des dépenses. Aux termes de l'article 67 de la Loi, un contribuable ne peut déduire une dépense que dans la mesure où la dépense déduite est raisonnable dans les circonstances.

Le fardeau de preuve

[27] Dans les affaires de nature fiscale, le fardeau de preuve pèse sur les épaules du contribuable. Ce dernier doit réfuter les présomptions que fait le ministre. Dans l'arrêt *La Reine c. Anchor Pointe Energy Ltd.*, 2007 CAF 188, 2007 DTC 5379, [2008] 1 R.C.F. 839, le juge Létourneau, s'exprimant dans le cadre d'un jugement unanime de la Cour d'appel fédérale, a déclaré ce qui suit au sujet du fardeau de preuve, au paragraphe 35 :

[35] Il est bien établi en droit que, sauf exception, le fardeau de preuve initial à l'égard des hypothèses de fait retenues par le ministre lorsqu'il a établi l'obligation fiscale du contribuable et le montant à payer incombe au contribuable. Dans l'arrêt *Les Voitures Orly Inc./Orly Automobiles Inc. c. La Reine*, 2005 CAF 425, 2006 DTC 1114, au paragraphe 20, la Cour a réaffirmé dans les termes suivants l'importance de la règle :

En résumé, nous ne trouvons aucun mérite aux prétentions de l'appelante selon lesquelles celle-ci n'a plus la charge de réfuter les hypothèses faites par le ministre. Nous souhaitons réaffirmer fermement et fortement le principe selon lequel le fardeau de la preuve imposé au contribuable ne doit pas être renversé à la légère ou arbitrairement. L'attribution du fardeau de la preuve au contribuable repose sur un motif très simple et concret énoncé il y a plus de 80 ans dans les arrêts *Anderson Logging Co. c. British Columbia*, [1925] R.C.S. 45; *Pollock c. Canada (Ministre du Revenu National)* (1993), 161 N.R. 232 (C.A.F.); *Vacation Villas of Collingwood Inc. c. Canada*, (1996) 133 D.L.R. (4th) 374 (C.A.F.); *Anchor Pointe Energy Ltd. c. Canada*, 2003 CAF 294. Ce motif est qu'il s'agit de l'entreprise du contribuable. C'est lui qui sait comment et pourquoi son entreprise fonctionne comme elle le fait et pas autrement. Il connaît et possède des renseignements dont le ministre ne dispose pas. Il possède des renseignements qui sont à sa portée et sur lesquels il exerce un contrôle. Le système fiscal est fondé sur l'autocotisation. Tout renversement de la

charge du contribuable de fournir et de rapporter les renseignements dont il a connaissance ou qu'il contrôle peut mettre en danger l'intégrité, le caractère contraignant et, par conséquent, la crédibilité du système. Ceci dit, nous reconnaissons que dans certaines circonstances le renversement du fardeau de la preuve peut être justifié, mais ce n'est pas le cas en l'espèce.

[28] Cependant, si le contribuable réfute à l'aide d'une preuve suffisante à première vue les présomptions de fait du ministre, le fardeau retombe sur les épaules de l'intimée. Dans un tel cas, le ministère public aura à présenter une preuve à l'appui des présomptions de fait. Et si les présomptions du ministre sont réfutées par une preuve non contestée et non contredite, l'appelant aura gain de cause¹.

L'analyse

[29] Les parties ont convenu que les dépenses liées au contrat de sous-traitance, aux salaires et aux traitements, aux paiements de loyer, aux honoraires professionnels, aux taxes et aux permis d'affaires et à l'assurance n'étaient plus en litige.

[30] L'intimée m'a également informée que les montants additionnels qui suivent avaient été autorisés en rapport avec les aspects suivants : véhicule, déplacements, taxes foncières et travaux de réparation et d'entretien :

Dépenses	Admises avant l'audience (lettre du 7 juin 2012)	Admises à l'audience
Véhicule		158,00 \$
Déplacements	314,97 \$	
Taxes foncières		568,58 \$
Réparation et entretien	3 541,37 \$ ²	

[31] Les dépenses qui suivent sont toujours en litige :

	Dépenses déduites par Essesson dans sa déclaration de revenus pour 2002	Dépenses refusées qui subsistent
Véhicule	2 685,00 \$	2 649,21 \$

¹ *Hickman Motors Ltd. c. Canada*, [1997] A.C.S. n° 62 (QL), [1997] 2 R.C.S. 336.

² Travaux additionnels de réparation et d'entretien : maison de la rue Beaumont - 1 192,14 \$, et 1/3 de la maison de la boucle Georgia - 2 349,23 \$.

	Dépenses déduites par Esession dans sa déclaration de revenus pour 2002	Dépenses refusées qui subsistent
Téléphone	3 660,00 \$	3 191,00 \$
Services d'utilité publique	7 626,00 \$	5 317,38 \$
Déplacements	33 931,00 \$ ³	14 088,39 \$
Taxes foncières	4 201,00 \$	3 401,76 \$
Frais de bureau	6 193,00 \$ ⁴	4 416,20 \$

[32] Les preuves étayant les dépenses ont été source de confusion et parfois contradictoires. Il y a eu une certaine confusion quant à savoir qui devait déduire la dépense – certaines des dépenses se rapportaient à la pratique médicale de la D^{re} Sugnanam. Certaines étaient déduites dans plus d'une catégorie, certaines étaient des dépenses en capital ou, manifestement, des dépenses personnelles, et d'autres manquaient de pièces justificatives.

[33] Les réponses de M. Sugnanam aux questions de l'intimée n'ont rien fait pour atténuer la confusion. Il a souvent été vague, évasif et sur la défensive.

[34] Il ne m'a pas convaincue qu'il n'était pas au courant des conditions du règlement qui avait été conclu dans le cadre de l'appel de son épouse, la D^{re} Sugnanam. Il avait agi comme son représentant aux stades de la vérification, de l'opposition et, jusqu'à un certain point, de l'appel. Il était impossible qu'il ne soit pas au courant des conditions du règlement car, quelques semaines avant l'audience, l'intimée lui avait remis un tableau exposant en détail le règlement conclu avec la D^{re} Sugnanam.

[35] Il a été difficile de comprendre pourquoi, à l'audience, Esession a continué de réclamer des dépenses liées à la pratique médicale de la D^{re} Sugnanam. De plus, M. Sugnanam devait savoir qu'il utilisait les mêmes reçus que ceux dont son épouse s'était servie pour déduire ses dépenses concernant sa pratique médicale. Il fallait également qu'il soit au courant que certaines dépenses étaient manifestement de nature personnelle.

³ La somme de 15 911,67 \$ a été accordée à la D^{re} Sugnanam dans le cadre de son règlement. La somme de 3 615,97 \$ a été autorisée à Esession au stade de l'opposition.

⁴ La somme de 1 061,80 \$ a été autorisée à la D^{re} Sugnanam dans le cadre de son règlement. La somme de 715,00 \$ a été autorisée à Esession au stade de la vérification.

Les dépenses relatives aux maisons

[36] Les dépenses qu'Esesson a déduites au titre des taxes foncières, du téléphone, des services d'utilité publique et du service de câblodistribution étaient liées à trois maisons. La première était située au n° 14 de la boucle Georgia, à Stephenville (Terre-Neuve), la deuxième au n° 32 de la rue Beaumont, à St. John's (Terre-Neuve), et la troisième au n° 64 de la promenade Chatham N.O., à Calgary (Alberta).

[37] Esesson était propriétaire de la maison située au n° 14 de la boucle Georgia à Stephenville ainsi que de celle qui était située au n° 32 de la rue Beaumont à St. John's. La D^{re} Sugnanam était propriétaire de la maison située au n° 64 de la promenade Chatham N.O., à Calgary.

[38] Le lieu d'affaires d'Esesson était situé au n° 14 de la boucle Georgia, à Stephenville. Esesson louait une partie de cette maison à M. Sugnanam et à la D^{re} Sugnanam, qui en avaient fait leur lieu de résidence.

[39] Esesson avait aussi un lieu d'affaires situé au n° 32 de la rue Beaumont, à St. John's. Une partie de cette maison était louée à une partie non liée.

[40] La maison située au n° 64 de la promenade Chatham N.O., à Calgary, appartenait à la D^{re} Sugnanam et servait à ses activités de mise au point de logiciels.

[41] Je traiterai tout d'abord des dépenses relatives à la maison de Calgary. Esesson a déduit pour cette dernière la totalité des taxes foncières, des factures de téléphone et de services d'utilité publique, de même que des dépenses de bureau.

[42] Je ne fais pas droit aux dépenses relatives à la maison de Calgary. Esesson n'en était pas propriétaire. Comme je l'ai déclaré plus tôt, la maison appartenait à la D^{re} Sugnanam; une partie de cette maison servait à des activités de mise au point de logiciels liées à sa pratique médicale et le reste était loué à quelqu'un d'autre. En 2002, M. Sugnanam n'est allé à Calgary qu'à quelques reprises. De plus, aux stades de la vérification et de l'opposition, il a déclaré que la maison de Calgary avait été utilisée pour la pratique médicale et non pour la fourniture de services d'ingénierie.

[43] Esesson n'a pas réfuté la présomption de fait du ministre selon laquelle elle s'était servie de la maison de Calgary en vue de tirer un revenu. La D^{re} Sugnanam était présente à l'audience. En tant que propriétaire de la maison, elle aurait pu

témoigner sur l'utilisation qu'Esesson en avait faite, si tant est que celle-ci l'avait utilisée. Elle a toutefois décidé de ne pas le faire.

[44] Quant à la maison de la boucle Georgia, à Stephenville, le ministre a fait droit au tiers des montants qu'Esesson avait déduits au titre de l'électricité, du téléphone et de l'assurance. Esesson a pu aussi déduire intégralement les taxes foncières parce qu'elle était propriétaire de cette maison. Esesson a fait valoir qu'il aurait fallu l'autoriser à déduire les deux tiers des dépenses liées à cette maison-là.

[45] Je conclus que l'autorisation du ministre de déduire le tiers des dépenses relatives à la maison de la boucle Georgia est suffisante si l'on tient compte du fait qu'Esesson occupait le sous-sol de la maison de deux étages et trois chambres à coucher. Les Sugnanam occupaient les deux tiers de la maison en tant que lieu de résidence. Aucun fondement de preuve n'a été fourni par Esesson qui permettrait d'autoriser plus que le tiers des dépenses liées à cette maison-là.

[46] Le ministre n'a pas autorisé de dépenses pour les appels interurbains et les services du câble concernant la maison de la boucle Georgia. Esesson a allégué qu'il fallait faire droit à la totalité des frais d'appels interurbains et de service de câblodistribution. À l'instruction, j'ai dit à M. Sugnanam que j'avais de la difficulté à croire que son épouse et lui n'avaient jamais fait d'appels interurbains personnels.

[47] Suite à ma remarque, M. Sugnanam a continué d'insister pour dire que les appels avaient été faits à des fins professionnelles, déclarant que s'il ne s'agissait pas de 100 %, c'était au moins 99 % des appels qui avaient été faits à de telles fins.

[48] Je souscris à la décision du ministre de rejeter la déduction relative aux appels interurbains car je doute fort que les appels interurbains que les Sugnanam ont faits aient pu être destinés à des fins professionnelles 100 %, voire même 99 %, du temps. Selon la preuve, il n'y avait qu'une seule ligne téléphonique. Par ailleurs, leur fils Kirthi vivait à Calgary et un certain nombre de membres de leur famille vivaient en Inde. Appliquant l'article 67 de la Loi, je ne ferai droit à aucuns des frais d'appel interurbain qu'Esesson a déduits. Le pourcentage déclaré pour usage personnel est déraisonnable si l'on tient compte des circonstances⁵. Par ailleurs, Esesson ne sera pas autorisée à déduire les montants déclarés au titre du service de câblodistribution concernant la maison située sur la boucle Georgia car il s'agissait d'une dépense personnelle des Sugnanam.

⁵ Voir *Stewart c. Canada*, 2002 CSC 46, [2002] 2 R.C.S. 645 et *Raghavan c. La Reine*, 2007 CAF 27, 2007 DTC 5214.

[49] L'autre maison que possédait Eesson, celle située sur la rue Beaumont à St. John's, n'était pas en litige. Le ministre a fait droit à la totalité des dépenses relatives à cette maison, lesquelles incluaient le chauffage, l'électricité, le téléphone, l'assurance et les taxes foncières.

[50] M. Sugnanam a également mis en doute la raison pour laquelle le ministre avait refusé la déduction de certaines taxes, notamment une taxe de vote de 150 \$ et un montant de 75 \$ pour lequel la municipalité de Stephenville avait délivré un reçu. La facture concernant la taxe de vote était adressée à la D^{re} Sugnanam parce qu'elle était la locataire. Eesson n'était donc pas en droit de déduire ce montant-là. Quant au reçu de 75 \$, M. Sugnanam n'a pas pu se rappeler pourquoi la municipalité l'avait délivré. Il s'appliquait peut-être au paiement d'une amende ou, subsidiairement, il était peut-être lié à de la publicité concernant la pratique médicale de la D^{re} Sugnanam. Comme il n'y avait aucune indication sur le reçu quant à l'objet de la dépense, M. Sugnanam n'a pas pu prouver que cette somme de 75 \$ avait été engagée à des fins professionnelles.

Les frais afférents à un véhicule à moteur

[51] Il y a eu aussi une certaine confusion à propos de la somme qu'Eesson a déduite au titre des frais afférents à un véhicule à moteur.

[52] Trois véhicules étaient en cause : une Honda appartenant à Eesson, une Toyota appartenant à M. Sugnanam et une Dodge Neon tenue à Calgary. Eesson a déduit des frais afférents à un véhicule à moteur d'un montant de 2 685 \$. Le ministre a fait droit à des montants de 36 \$ pour des produits de nettoyage et de 140 \$ pour l'immatriculation d'un véhicule, relativement à la Honda.

[53] Ni Eesson ni M. Sugnanam n'ont fourni des relevés concernant la Honda ou la Toyota, respectivement. Ce qu'Eesson a fourni était un « pot-pourri » de factures, certaines n'ayant même pas rapport avec des frais afférents à un véhicule à moteur. Les factures qui se rapportaient bel et bien à un véhicule à moteur incluaient des dépenses relatives à l'essence, au stationnement, ainsi qu'à des travaux d'entretien et de réparation. J'ai analysé chacune des factures qu'Eesson a produites.

[54] Sur les reçus relatifs à l'essence qui ont été produits, dix-sept portaient la signature de la D^{re} Sugnanam, tandis que quinze avaient été signés par M. Sugnanam; deux reçus ne comportaient aucune signature. Il a été impossible de savoir si ces achats d'essence avaient été faits à des fins commerciales ou personnelles. Il a aussi été impossible de déterminer si les factures avaient trait à la

Honda que possédait Eesson ou au véhicule personnel de M. Sugnanam, la Toyota. Cela dit, le ministre a fait droit à certains frais afférents à un véhicule à moteur, mais n'a autorisé aucune dépense d'essence. Le bon sens voudrait que certains de ces achats aient été faits à des fins commerciales d'Eesson. J'ai donc décidé d'accorder au contribuable le bénéfice du doute et fait droit à 50 % des reçus d'essence que M. Sugnanam a signés, ce qui équivaut à 227,84 \$. Je ferai également droit à titre de frais afférents à un véhicule à moteur à des frais de stationnement de 18 \$ qui ont été payés à l'aéroport de St. John's ainsi qu'à une somme de 41,40 \$ qui a été payée pour le remplacement d'un rétroviseur de la Honda.

[55] Pour ce qui est des travaux d'entretien et de réparation des véhicules, l'intimée a fait droit avant l'audience à une somme additionnelle de 3 541,47 \$. Les factures produites ne m'ont pas permis de savoir si les dépenses avaient été engagées en vue de tirer un revenu d'entreprise. De plus, certaines dépenses étaient liées au véhicule personnel de M. Sugnanam. Eesson n'a pas prouvé qu'elle avait engagé plus de frais de réparation et d'entretien que ceux que l'intimée a autorisés.

[56] En ce qui concerne la Dodge Neon, aucune preuve n'a été présentée pour montrer qu'Eesson était la propriétaire inscrite de ce véhicule ou que les dépenses qui s'y rapportaient avaient été engagées par Eesson dans le but de tirer un revenu. De plus, il est ressorti de la preuve que le fils des Sugnanam, Kirthi, qui étudiait à l'Université de Calgary, se servait de la Neon. Les frais afférents à un véhicule à moteur qu'Eesson a déduits pour la Dodge Neon seront donc refusés.

[57] En conséquence, pour ce qui est des frais afférents à un véhicule à moteur, outre les montants que le ministre a autorisés, une somme de 287,24 \$ sera admise à ce titre.

Les frais de déplacement

[58] Dans sa déclaration de revenus pour 2002, Eesson a déduit la somme de 33 931 \$ à titre de frais de déplacement. Cette somme comprenait les frais des déplacements faits par la D^{re} Sugnanam dans le cadre de sa pratique médicale. Conformément au règlement conclu, la D^{re} Sugnanam a été autorisée à déduire un montant de 15 911,67 \$ pour ses frais de déplacement.

[59] Au départ, au stade de la vérification, la totalité des frais de déplacement d'Eesson ont été refusés. M. Sugnanam a produit des documents pour le compte d'Eesson et, au stade de l'opposition, les frais de déplacement suivants ont été admis :

Facture d'Air Labrador datée du 27 février 2002, pour vingt déplacements entre Stephenville et St. John's	3 737,50 \$
Dix reçus pour frais d'améliorations aéroportuaires, de 10 \$ chacun	100,00 \$
Billet de Provincial Airlines daté du 28 février 2002	191,48 \$
Billet de Provincial Airlines daté du 29 janvier 2002	129,38 \$
Moins la TVH	-542,39 \$
Total admis	3 615,97 \$

[60] À l'instruction, Esesson et l'intimée ont convenu qu'il ne restait en litige que trois déplacements bien précis : le déplacement fait de Stephenville à Halifax pour rencontrer des représentants de Blue Atlantic, un déplacement fait de Stephenville à Calgary pour rencontrer des représentants d'une société appelée Mideast Oil Company, ainsi que le déplacement de Stephenville à Clarenville.

1) Un billet électronique de 1 212,77 \$ pour le vol de Stephenville à Halifax

M. Sugnanam a fait valoir à l'instruction qu'il avait reçu un appel de Blue Atlantic, une entreprise d'exploitation minière en haute mer. On lui avait demandé de venir la voir au sujet d'un éventuel mandat. Il a déclaré que l'agence de voyages avec laquelle Blue Atlantic faisait affaire - Fraser Hoyt - avait payé le voyage mais qu'il avait remboursé l'agence. Il a dit qu'il avait probablement remboursé Fraser Hoyt par carte de crédit ou par chèque, mais il n'avait en main aucun document qui le confirmait.

2) Un billet électronique de 1 396,22 \$ pour un vol (Air Canada Tango) de St. John's à Toronto, ainsi que de Toronto à Calgary

Le déplacement était de St. John's à Toronto et, ensuite, de Toronto à Calgary. M. Sugnanam a déclaré qu'il avait rencontré un spécialiste en exploitation minière en haute mer d'une société pétrolière libyenne. Il a dit qu'il voulait apprendre les techniques d'exploitation minière en haute mer. Il n'est pas clair si ce déplacement a été fait dans le cadre des activités d'Esesson ou pour permettre à M. Sugnanam d'approfondir ses compétences. Celui-ci n'a pas pu se souvenir exactement de quelle façon il avait payé le déplacement; il a déclaré que c'était soit par chèque, soit par carte de crédit.

3) Un déplacement de Stephenville à Clarenville

Selon la facture, le déplacement a été réservé et payé par North Atlantic Refinery. M. Sugnanam a déclaré qu'il avait transmis son curriculum vitae à cette société après que celle-ci était entrée en contact avec lui. Il n'est pas clair s'il cherchait à décrocher un emploi ou à obtenir du travail pour Esesson. Il a déclaré qu'au moment de son retour, la réception de l'hôtel lui avait demandé de régler la note car celle-ci n'avait pas été payée. Aucun document ne confirmait ce paiement.

[61] En accordant le bénéfice du doute à l'appelante, je ferai droit aux frais de déplacement de 1 396,22 \$ pour le déplacement de St. John's à Toronto et de Toronto à Calgary, car M. Sugnanam s'est rendu à Calgary dans le but d'approfondir ses compétences en vue d'éventuelles activités commerciales d'Esesson. La facture relative à ce déplacement a été produite. Les frais ont été engagés à des fins commerciales.

[62] Pour ce qui est des deux autres déplacements, il n'existe aucune preuve qu'Esesson les a payés. Au contraire, il ressort de la preuve que le premier a été payé par Blue Atlantic et le second par North Atlantic Refinery. À mon avis, Esesson n'a pas établi que les présomptions de fait du ministre au sujet de ces voyages étaient inexactes.

Les frais de bureau

[63] Esesson avait déduit au départ la somme de 6 193 \$ à titre de frais de bureau. La D^{re} Sugnanam s'est vu autoriser un montant de 1 061,80 \$.

[64] Au stade de la vérification, Esesson a été autorisée à déduire une somme de 713,86 \$ à titre de frais de bureau, soit 603 \$ pour des frais de déménagement et 110,86 \$ pour la maison de la rue Beaumont, à St. John's.

[65] Il restait donc en litige des frais de bureau de 4 416 \$.

[66] Les frais de bureau déduits étaient entremêlés avec des frais de nature personnelle. De plus, certains frais, comme ceux qui s'appliquaient à un ordinateur, un écran, un fauteuil et une caméra, étaient des dépenses en capital. Par ailleurs, les mêmes reçus avaient été produits pour des dépenses que la D^{re} Sugnanam avait déjà déduites.

[67] Il ressort d'une analyse des factures qu'Esesson a produites que les frais qui suivent auraient dû être admis en plus de ceux que le ministre avait déjà autorisés. Les frais en question ont été engagés par Esesson à des fins commerciales :

Facture de Purolator payée le 16 octobre 2002	49,00 \$
Facture de Purolator payée le 24 décembre 2002	49,00 \$
Recharge d'encre d'imprimante pour l'ordinateur, 23 février 2002	51,74 \$
Recherche d'encre, imprimante Canon, 30 juillet 2002	34,49 \$
Réparations d'ordinateur, 11 mai 2002	425,49 \$
Encre couleur, 7 février 2002	55,19 \$
Papier acheté à WalMart, 2 septembre 2002	7,44 \$
Total :	672,35 \$

[68] Quant au reste des frais de bureau déduits, Esesson n'a pas fourni de preuves fiables permettant d'établir qu'ils avaient été engagés à des fins commerciales. Je ne fais pas droit non plus aux frais liés à du matériel de bureau, comme l'ordinateur, l'écran d'ordinateur, le fauteuil et la caméra, car il s'agissait de dépenses en capital.

La conclusion

[69] En conséquence, l'appel d'Esesson est accueilli et l'affaire renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que les montants suivants sont admis⁶ :

- 445,24 \$ au titre des frais afférents à un véhicule à moteur
- 568,58 \$ au titre des taxes foncières;
- 1 711,19 \$ au titre des frais de déplacement;
- 3 541,37 \$ au titre des frais de réparation et d'entretien;
- 672,35 \$ au titre des frais de bureau.

Esesson n'a droit à aucun autre redressement.

Les appels de M. Sugnanam

[70] Examinons maintenant les appels de M. Sugnanam pour ses années d'imposition 2002 et 2003.

⁶ Ces montants comprennent ceux que l'intimée a admis avant et pendant l'audience.

[71] Pour l'année d'imposition 2002, la question à trancher consiste à savoir si M. Sugnanam avait le droit de déduire des frais afférents à un véhicule à moteur d'un montant de 7 607,62 \$, conformément à l'alinéa 8(1)*h.1*) de la Loi.

[72] Pour l'année d'imposition 2003, M. Sugnanam a fait valoir que tout en étant un employé d'Esesson il exploitait aussi une entreprise de consultation distincte dans le domaine du génie pétrolier. C'est ainsi qu'au lieu de déduire des dépenses d'emploi comme il l'avait fait pour l'année d'imposition 2002, il avait déduit pour l'année d'imposition 2003 une perte d'entreprise d'un montant de 8 090,06 \$, conformément au paragraphe 9(1) et à l'alinéa 18(1)*a*) de la Loi.

[73] L'intimée a fait valoir que je devais analyser les dépenses que M. Sugnanam avait déduites comme des dépenses d'emploi. Elle a ajouté que la situation d'emploi de M. Sugnanam n'avait pas changé en 2003. Ce dernier avait continué de travailler pour Esesson. Son seul revenu était un revenu d'emploi. De plus, elle a fait valoir que M. Sugnanam n'avait fourni aucune preuve dénotant qu'il exploitait une entreprise effectivement distincte d'Esesson.

[74] M. Sugnanam n'a pas réfuté la présomption de fait du ministre selon laquelle, dans l'année d'imposition 2003, il était un employé d'Esesson. M. Sugnanam n'exploitait pas une entreprise bel et bien distincte d'Esesson en 2003. L'entreprise était celle d'Esesson. Le seul revenu qu'il a déclaré était un revenu d'emploi d'un montant de 38 000 \$. Il n'a produit aucune preuve indiquant qu'il exploitait une entreprise enregistrée.

[75] J'analyserai donc les dépenses que M. Sugnanam a déduites pour l'année d'imposition 2003 à titre de dépenses d'emploi aux termes du paragraphe 8(1) de la Loi.

[76] À l'audience, M. Sugnanam a demandé de pouvoir déposer un avis d'appel modifié afin d'ajouter des dépenses non déduites dans ses déclarations de revenus pour 2002 et 2003, comme des dépenses de perfectionnement professionnel d'un montant de 1 874,44 \$ pour l'année 2002, ainsi qu'une dépense d'assurance-automobile de 392,72 \$ pour l'année 2003.

[77] Je n'ai pas autorisé M. Sugnanam à déposer son avis d'appel modifié; il était trop tard, au stade de l'audience, pour le faire. Quoi qu'il en soit, comme je l'explique dans l'analyse qui suit, il n'aurait pas eu le droit de déduire ces dépenses d'assurance-automobile car il ne satisfaisait pas aux exigences de l'alinéa 8(1)*h.1*). De plus, le paragraphe 8(1) ne lui permet pas de déduire ses frais de perfectionnement professionnel.

[78] Il y a eu, là encore, une certaine confusion entourant les factures que M. Sugnanam a produites à l'appui de ses appels relatifs aux années d'imposition 2002 et 2003. Il a fourni en preuve un grand nombre des mêmes factures que celles qui avaient été produites à l'appui des dépenses qu'Esesson et la D^{re} Sugnanam avaient déduites.

Les dispositions législatives applicables

[79] L'article 8 de la Loi est la disposition qui traite de la déduction des dépenses d'emploi. Il indique qu'un employé a le droit de déduire les dépenses qui y sont énumérées et, pour ce faire, il faut que le contribuable réponde aux conditions qui y sont énoncées.

[80] Dans le présent appel, M. Sugnanam se doit de satisfaire aux conditions énoncées à l'alinéa 8(1)h) pour pouvoir déduire des frais de déplacement de son revenu d'emploi.

Il doit être habituellement tenu d'exercer les fonctions de son emploi ailleurs qu'au lieu d'affaires de son employeur ou à différents endroits;

il doit être tenu, en vertu de son contrat d'emploi, d'acquitter les frais de déplacement qu'il a engagés pour l'accomplissement des fonctions de sa charge ou de son emploi.

Il ne pourra pas déduire des frais de déplacement si :

il a reçu une allocation pour frais de déplacement qui, par l'effet des sous-alinéas 6(1)b)(v), (vi) ou (vii), n'est pas incluse dans le calcul de son revenu pour l'année,

[...]

[Non souligné dans l'original.]

[81] Pour pouvoir déduire des frais afférents à un véhicule à moteur, M. Sugnanam doit répondre aux conditions énoncées à l'alinéa 8(1)h.1), et il s'agit des mêmes que celles que l'on trouve à l'alinéa 8(1)h).

[82] Par ailleurs, le paragraphe 8(10) indique qu'un contribuable qui déduit des frais de déplacement et des frais afférents à un véhicule à moteur est tenu d'obtenir de son employeur un formulaire (T2200) attestant que les conditions énoncées dans les dispositions concernant les frais de déplacement et les frais afférents à un véhicule à moteur ont été remplies.

L'analyse

[83] Je traiterai en premier de l'année d'imposition 2002. M. Sugnanam a déclaré la somme de 40 000 \$ à titre de revenu d'emploi. Il a déduit - et le ministre a refusé - des frais afférents à un véhicule à moteur d'un montant de 7 607,62 \$:

Dépenses d'emploi	Déduites (selon la déclaration T1)	Refusées
Essence Déplacements en automobile Déplacements pour perfectionnement professionnel	6 050,00 \$	6 050,00 \$
Assurance	1 417,62 \$	1 417,62 \$
Permis et immatriculation	140,00 \$	140,00 \$
Total	7 607,62 \$	7 607,62 \$

[84] Le formulaire T2200 de M. Sugnanam, dont il est question au paragraphe 8(10) de la Loi, a été signé par son épouse, la D^{re} Sugnanam. Selon le formulaire T2200 initial, signé par la D^{re} Sugnanam, M. Sugnanam a touché une indemnité journalière et a obtenu le remboursement des frais qu'il avait engagés pour Esesson lorsqu'il se trouvait à l'extérieur de Stephenville. À la suite de la vérification, la D^{re} Sugnanam a signé un second formulaire T2200. Ce dernier indiquait que M. Sugnanam n'obtenait pas d'Esesson le remboursement des dépenses qu'il engageait pour le compte d'Esesson.

[85] Je n'accorde aucun poids au second T2200 que la D^{re} Sugnanam a signé. Le premier formulaire T2200 cadre avec la preuve qui a été produite à l'instruction. M. Sugnanam avait droit au remboursement de ses dépenses lorsqu'il travaillait à l'extérieur de Stephenville. Dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2002, Esesson a déduit le paiement d'une indemnité journalière de 100 \$ à M. Sugnanam quand celui-ci travaillait à l'extérieur de Stephenville. De plus, la D^{re} Sugnanam aurait pu témoigner au sujet du changement indiqué dans les formulaires T2200, mais elle a décidé de ne pas le faire. Je tire donc une inférence défavorable du fait que cette dernière n'a pas été appelée à témoigner.

[86] M. Sugnanam n'avait donc pas le droit de déduire ses frais afférents à un véhicule à moteur d'un montant de 7 607,62 \$ pour son année d'imposition 2002, conformément à l'alinéa 8(1)h.1) de la Loi.

L'année d'imposition 2003

[87] Examinons maintenant l'année d'imposition 2003. M. Sugnanam a déduit - et le ministre a refusé - les dépenses suivantes :

Dépenses d'emploi	Déduites (selon la déclaration T1)	Refusées
Taxes et permis d'affaires	274,85 \$	274,85 \$
Assurance	0	0
Repas et divertissements	157,50 \$	157,50 \$
Frais afférents à un véhicule à moteur	2109,98 \$	2109,98 \$
Comptabilité	92,00 \$	92,00 \$
Déplacements -Billet d'avion Australie -Déplacements routiers	5 455,73 \$	5 455,73 \$
Total	8 090,06 \$	8 090,06 \$

[88] À l'instruction, l'intimée a concédé que M. Sugnanam avait le droit de déduire dans la catégorie des taxes et des permis d'affaires un montant de 257,60 \$ au titre de ses frais d'adhésion à une association professionnelle. M. Sugnanam a concédé à son tour qu'il n'aurait pas dû déduire les frais comptables de 92 \$ car ils se rapportaient à l'établissement de ses déclarations personnelles de revenus.

[89] Pour ce qui est des frais afférents à un véhicule à moteur, la preuve est la même que pour l'année d'imposition 2002. C'est donc dire que la raison pour laquelle j'ai refusé les frais afférents à un véhicule à moteur pour cette année-là s'applique également à l'année d'imposition 2003. M. Sugnanam n'a donc pas le droit de déduire ses frais afférents à un véhicule à moteur pour l'année d'imposition 2003 car il ne répond pas aux exigences de l'alinéa 8(1)h.1) de la Loi.

[90] Pour ce qui est des frais de déplacement tombant sous le coup de l'alinéa 8(1)h) de la Loi, M. Sugnanam a déduit une somme de 2 662,73 \$ pour un billet d'avion pour l'Australie, ainsi qu'une somme de 2 371 \$ pour des déplacements routiers.

[91] En ce qui concerne le voyage en Australie, je suis d'avis qu'il ne s'agit pas d'une dépense d'emploi déductible. Selon la preuve, le voyage a été soit fait pour le compte d'Essesson en vue de trouver des débouchés en Australie, soit fait par M. Sugnanam pour chercher un emploi pour lui-même. Dans l'un ou l'autre cas, M. Sugnanam ne pouvait pas déduire ces frais. Si le voyage avait été fait pour

Esson, il s'agirait de frais d'Esson et s'il avait été fait pour que M. Sugnanam trouve un emploi, il s'agirait d'une dépense personnelle.

[92] Quant aux frais relatifs aux déplacements routiers ainsi qu'aux repas et aux divertissements, M. Sugnanam avait droit à une indemnité journalière. Il avait également le droit de se faire rembourser par Esson ses frais de déplacement. Il ne pouvait donc pas déduire ses frais de déplacement aux termes de l'alinéa 8(1)h). Par ailleurs, le paragraphe 8(1) ne permet pas à M. Sugnanam de déduire ses frais de divertissement.

Les avantages imposables

[93] Au procès, M. Sugnanam a fait remarquer que le ministre avait inclus les sommes de 1 556,62 \$ et de 1 442,86 \$ à titre d'avantages conférés à l'actionnaire dans son revenu pour les années d'imposition 2002 et 2003, respectivement.

[94] La justification de l'avantage imposable était que les Sugnanam résidaient dans la maison de la boucle Georgia, à Stephenville, laquelle était la propriété d'Esson. Le montant de l'avantage imposable était fondé sur la différence entre la juste valeur marchande locative mensuelle, soit 450 \$, et le loyer mensuel qui était facturé aux Sugnanam, soit 300 \$. Le ministre a également inclus à titre d'avantage imposable les montants qu'Esson avait payés au titre des services d'utilité publique.

[95] Le loyer et les services d'utilité publique totalisaient la somme de 4 669,86 \$ et de 4 328,59 \$ pour les années d'imposition 2002 et 2003, respectivement. De ces montants, le ministre a soustrait le tiers, car Esson se servait du tiers de la maison de la boucle Georgia Loop à des fins commerciales. Le tableau qui suit illustre de quelle façon les avantages ont été calculés :

Avantage conféré par le loyer	2002	2003
Juste valeur marchande locative (PU)	5 400,00 \$	5 400,00 \$
Moins le loyer payé	3 600,00 \$	3 600,00 \$
Avantage conféré par le loyer	1 800,00 \$	1 800,00 \$
Avantage conféré par les services d'utilité publique		
Chauffage	1 808,44 \$	1 367,29 \$
Électricité	1 061,42 \$	1 161,30 \$
Total de l'avantage conféré par les services d'utilité publique	2 869,86 \$	2 528,59 \$

Total de l'avantage conféré par les frais de subsistance	4 669,86 \$	4 328,59 \$
Avantage conféré à M. Sugnanam (1/3)	1 556,62 \$	1 442,86 \$

[96] Le ministre a fixé correctement les montants correspondants aux avantages imposables de M. Sugnanam. À l'audience, ce dernier n'a pas mis en doute la juste valeur marchande locative mensuelle que le ministre a établie, pas plus que les montants relatifs aux services d'utilité publique dont le ministre s'est servi pour calculer les avantages imposables. Il n'était tout simplement pas d'accord avec le fait que les avantages soient inclus dans son revenu pour les années d'imposition 2002 et 2003.

La conclusion

[97] En conséquence, l'appel de M. Sugnanam pour l'année d'imposition 2002 est rejeté.

[98] L'appel de M. Sugnanam pour l'année d'imposition 2003 est accueilli et l'affaire renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que M. Sugnanam avait le droit de déduire une somme de 257,60 \$ au titre de ses frais d'adhésion à une association professionnelle.

Signé à Montréal (Québec), ce 5^e jour de juillet 2013.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour d'août 2013.

Claude Leclerc, LL.B.

RÉFÉRENCE : 2013 CCI 189

N° DES DOSSIERS DE LA COUR : 2008-1538(IT)I
2008-3815(IT)I

INTITULÉ : SOBHANADRI NAIDU SUGNANAM c.
SA MAJESTÉ LA REINE

ESESSON CANADA INC. c. SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Calgary (Alberta) et Ottawa (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 25 et 26 juin 2012, le 21 janvier 2013

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Johanne D'Auray

DATE DU JUGEMENT : Le 5 juillet 2013

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant Sobhanadri Naidu Sugnanam :	L'appelant lui-même
Représentant de l'appelante Esession Canada Inc. :	Sobhanadri Naidu Sugnanam
Avocate de l'intimée :	M ^e Cynthia Isenor

AVOCATS INSCRITS
AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada