



T-2405-88

VANCOUVER (COLOMBIE-BRITANNIQUE), LE 4 AVRIL 1997

EN PRÉSENCE DE MONSIEUR LE JUGE CAMPBELL

Entre :

CHARLES B. TEMPLETON,

demandeur,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

ORDONNANCE

Pour les motifs écrits ci-joints, le présent appel est accueilli.

Bien que je ne conclue pas que le ministre a commis une erreur en se fondant sur le jugement *Bracken* pour fixer de nouveau l'impôt dû par M. Templeton et pour refuser la déduction qu'il réclamait, je conclus que la patience peu commune dont M. Templeton a fait preuve pour faire corriger l'erreur manifeste commise dans son cas constitue un motif spécial qui justifie de lui adjuger les dépens. En conséquence, j'accorde à M. Templeton les dépens du présent appel selon la colonne III du tarif B des *Règles de la Cour fédérale*.

Douglas R. Campbell

Juge

Traduction certifiée conforme

François Blais

François Blais, LL.L.



T-2405-88

Entre :

CHARLES B. TEMPLETON,

demandeur,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

LE JUGE CAMPBELL

M. Charles B. Templeton possède des talents créateurs uniques et il les a très efficacement développés et mis à profit au cours de sa longue et productive carrière d'animateur radiophonique et d'inventeur. Dans le but d'adapter son cadre de vie pour utiliser ses talents de la façon la plus efficace possible, M. Templeton a, au cours de l'année d'imposition 1984, réclamé la déduction de frais de déplacement. Le ministre du Revenu national (le ministre) et lui ne s'entendent pas sur son droit à cette déduction. Le présent appel interjeté de la nouvelle cotisation par laquelle la déduction en question lui a été refusée s'est déroulé dans un climat de respect et de collaboration; il visait principalement à mettre à l'épreuve le bien-fondé de la jurisprudence qui, dans son état actuel, est défavorable à M. Templeton. Pour les motifs qui suivent, je crois qu'elle devrait lui être favorable.

M. Templeton et le ministre s'entendent pour dire que le présent appel devraient être décidé en tenant compte des faits suivants :

1. Avant le 28 février 1984, la résidence principale du demandeur était située route rurale n° 1 à Penetanguishene, en Ontario.

2. Au cours de sa période de résidence à Penetanguishene, le demandeur était fréquemment appelé à se rendre à Toronto pour exercer ses activités d'animateur à la station radiophonique CKEY.
3. En raison de ses déplacements, le demandeur a loué une maison au 75, Douglas Crescent, à Toronto, maison qu'il occupait environ 105 jours par année pour sa propre commodité.
4. En 1982, la station radiophonique a informé le demandeur que le contrat qu'il avait conclu avec la station radiophonique et qui venait à expiration en juin 1983 ne serait pas renouvelé.
5. Pour compenser cette perte de revenu, le demandeur a décidé de consacrer une plus grande partie de son temps aux activités qu'il exerçait déjà comme inventeur de jeux et de gadgets et de poursuivre ses activités de romancier.
6. Pendant toute la durée de sa période de résidence à Penetanguishene, la résidence du demandeur a également servi de lieu de travail officiel pour ses activités d'écrivain et d'inventeur. Il exerçait ses activités d'animateur à la station radiophonique CKEY à Toronto.
7. Par suite de sa décision de consacrer davantage de son temps aux inventions comme source de revenu, le demandeur a vendu sa résidence de Penetanguishene, a résilié son bail au 75, Douglas Crescent, à Toronto, et, le 30 mars 1984, a déménagé et a loué un appartement au 701, chemin Don Mills, à Don Mills (Ontario).
8. Le demandeur a engagé des frais de déplacement de 19 474,50 \$ au cours du déménagement susmentionné. Sur cette somme, le demandeur a réclamé la déduction de 17 166 \$ du revenu net gagné à son nouveau lieu de travail pendant le reste de son année d'imposition 1984.
9. La nouvelle résidence du demandeur au 701, chemin Don Mills, contenait le bureau dont le demandeur se servait pour exploiter son entreprise en tant qu'écrivain et inventeur et comportait une salle de travail adjacente dont il se servait pour dessiner et concevoir des maquettes de ses inventions.

Il ressort du témoignage soigné et détaillé de M^{me} Templeton que la distance qui sépare Penetanguishene du 701, chemin Don Mills est de 97 milles ou 155,2 kilomètres.

En ce qui a trait à la déduction de frais de déménagement réclamée par M. Templeton, la disposition applicable est le paragraphe 62(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, dont voici les dispositions pertinentes :

62(1) Lorsqu'un contribuable a, à une date quelconque, commencé

a) à exploiter une entreprise ou à être employé dans un lieu au Canada (dans le présent paragraphe appelé son *nouveau lieu de travail*), [...]

et a, de ce fait, déménagé d'une résidence au Canada où, avant le déménagement, il résidait habituellement (dans le présent article appelée son « ancienne résidence ») pour venir occuper une autre résidence sise au Canada où, après le déménagement, il a résidé habituellement (dans le présent article appelée sa « nouvelle résidence »), de sorte que la distance entre son ancienne résidence et son nouveau lieu de travail soit supérieure d'au moins 40 kilomètres à la distance entre sa nouvelle résidence et son nouveau lieu de travail, il peut déduire, dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition dans laquelle il a déménagé de son ancienne résidence pour venir occuper sa nouvelle résidence, ou pour l'année d'imposition suivante, les sommes qu'il a payées à titre ou au titre des frais de déménagement engagés pour déménager de son ancienne résidence pour venir occuper sa nouvelle résidence [...]

Au début de l'audition du présent appel, M^e Michael D. Templeton, l'avocat de talent qui occupait pour M. Templeton, a affirmé que le présent appel était interjeté devant la Cour fédérale (Section de première instance) plutôt que devant la Cour de l'impôt [ce choix était possible où moment où la présente action a été introduite] dans le but d'infirmier le jugement *Bracken c. M.R.N.*, (1984) 84 DTC 1814 de la Cour de l'impôt, qui est défavorable à la thèse de M. Templeton et qui, à son avis, est erroné en droit. Pour défendre l'opposition du ministre à la déduction, M^e Roger Leclair s'est dit en règle générale d'accord avec les faits exposés par M^e Templeton et a limité le débat au bien-fondé du jugement *Bracken* que le ministre invoque et qu'il considère obligatoire.

Voici les conclusions de fait et de droit essentielles que le juge en chef Christie a tirées à la page 1819 du jugement *Bracken* :

Revenons maintenant au paragraphe 62(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Selon les dispositions de ce paragraphe pertinentes en l'espèce, le contribuable qui change de résidence peut, dans le calcul de son revenu pour l'année du déménagement, déduire les sommes qu'il a versées à titre de frais de déménagement aux conditions suivantes : il a cessé d'exploiter une entreprise dans le lieu situé au Canada où, habituellement, il exploitait une entreprise et a, de ce fait, changé de résidence; et la distance entre son ancienne résidence et son nouveau lieu de travail est supérieure d'au moins 40 kilomètres à la distance entre sa nouvelle résidence et son nouveau lieu de travail.

L'appelante est une vérificatrice travaillant à son propre compte qui, en 1981, a quitté sa résidence située au 3609, Queenston Drive, Mississauga (Ontario) pour s'installer au 130, Harlande Avenue, Willowdale. Pendant toute la période en cause dans la présente affaire, elle a exploité son entreprise à sa résidence. Par la route, le 3609, Queenston Drive et le 130, Harlande Avenue se trouvent à environ 47,52 kilomètres l'un de l'autre, mais en ligne droite, la distance est inférieure à 40 kilomètres.

À mon sens, le législateur envisage au paragraphe 62(1) l'existence de quatre éléments distincts : l'ancien lieu de travail, le nouveau lieu de travail, l'ancienne résidence, la nouvelle résidence, ainsi que la comparaison entre deux distances, soit d'une part la distance entre l'ancienne résidence et le nouveau lieu de travail, et d'autre part la distance entre la nouvelle résidence et le nouveau lieu de travail, celle-là devant être supérieure à celle-ci de 40 kilomètres ou plus pour que les frais de déménagement puissent être déduits. Dans la présente affaire, deux des quatre éléments sont chacun combinés avec l'un des deux autres, ce qui donne deux composantes. C'est-à-dire que l'ancien lieu de travail coïncidait avec l'ancienne résidence et que le nouveau lieu de travail coïncide avec la nouvelle résidence. Par conséquent, seule la distance entre ces deux composantes peut être l'objet d'une mesure qui ait un certain sens. Selon moi, il est impossible d'appliquer correctement le paragraphe en question dans de telles circonstances.

Posons cependant l'hypothèse, pour le présent appel, qu'il est permis de mesurer la distance entre les éléments réunis et de conclure que si cette distance n'est pas inférieure à 40 kilomètres l'appelante a droit aux déductions demandées. L'appel doit également être rejeté dans ce cas, puisque la distance est inférieure à 40 kilomètres si on la mesure en ligne droite. Le juge Rip a récemment jugé que la distance dont il est question dans cette disposition doit être mesurée en ligne droite.

La présente affaire porte sur l'interprétation qu'il convient de donner du paragraphe 62(1). Pour trouver l'interprétation qu'il convient de donner, j'estime qu'il suffit d'examiner l'arrêt *Giannakopoulos c. M.R.N.*, (1995) 95 DTC 5477, de la Cour d'appel fédérale. L'affaire *Giannakopoulos* portait sur l'interprétation qu'il convenait de donner à l'aspect « distance » de l'expression suivante contenue au paragraphe 62(1) : « de sorte que la distance entre son ancienne résidence et son nouveau lieu de travail soit supérieure d'au moins 40 kilomètres à la distance entre sa nouvelle résidence et son nouveau lieu de travail ». La Cour a, dans la même foulée, donner des indices importants sur la façon d'interpréter l'aspect « résidence » et l'aspect « lieu de travail ».

On peut trouver les indices fournis par le juge Marceau dans l'arrêt *Giannakopoulos* en comparant les faits et l'analyse de chacun des aspects de la situation de M^{me} Giannakopoulos à ceux de M. Templeton. Dans l'arrêt *Giannakopoulos*, le juge Marceau dit, à la page 5478 :

La requérante effectuait la cueillette de données par entrevue au sein de l'Université de l'Alberta lorsqu'en 1991, elle a accepté un poste d'adjointe administrative auprès du même employeur, ce qui l'obligeait à travailler dans un endroit différent. Pour se rapprocher de son nouveau lieu de travail, elle a donc quitté Stony Plain pour déménager à Edmonton, où est situé le centre administratif de l'université.

En l'espèce, l'ancien lieu de travail de M. Templeton comme écrivain et inventeur était Penetanguishene jusqu'en 1984, année où il a décidé de consacrer une plus grande partie de son temps à ses activités d'inventeur, lesquelles l'obligeaient à travailler à Toronto. Pour se rapprocher de son nouveau lieu de travail de Toronto, il a emménagé dans sa nouvelle résidence du 701, chemin Don Mills, à Don Mills, où se trouvait également son nouveau lieu de travail.

Dans l'arrêt *Giannakopoulos*, le juge Marceau déclare également, à la page 5478 :

À l'aide de l'odomètre de son automobile, la requérante a déterminé que sa nouvelle résidence était située à 44 kilomètres plus près du centre administratif de l'université que son ancienne résidence.

Dans la présente affaire, la nouvelle résidence de M. Templeton, à savoir le 701, chemin Don Mills, était située à 155,2 kilomètres plus près de son nouveau lieu de travail de Toronto que son ancienne résidence de Penetanguishene.

Pour interpréter l'aspect « distance » du paragraphe 62(1), le juge Marceau a déclaré, à la page 5478 :

En vertu du paragraphe 62(1), le contribuable peut déduire ses frais de déménagement lorsqu'il se rapproche de son nouveau lieu de travail. L'employé doit résider à une distance raisonnable de son travail. *Lorsqu'il accepte un nouvel emploi, il peut se voir forcé de déménager afin de demeurer à une distance pratique de son travail. Au paragraphe 62(1), on reconnaît que la réinstallation constitue une dépense légitimement liée au travail.* Pour fermer la porte aux tentatives d'un contribuable d'invoquer la disposition lorsqu'il désire simplement changer de résidence, la disposition requiert que le déménagement rapproche le contribuable de son travail d'au moins 40 kilomètres. En temps normal, le contribuable se rend au travail en empruntant les voies publiques normales, c'est-à-dire les routes, les autoroutes et les voies ferrées. Il est donc logique, pour déterminer si, par son déménagement, le contribuable s'est réellement rapproché de quarante kilomètres de son travail, de mesurer la distance en question en utilisant les voies réelles de transport. *Pour respecter l'objectif de la disposition, il y a lieu d'adopter une méthode réaliste de calcul du trajet. La méthode de la ligne droite ne tient aucunement compte de la façon dont un employé se rend au travail. Il serait illogique d'appliquer cette méthode dans le cadre d'une disposition dont l'objet est de reconnaître les frais de réinstallation liés au travail.* Il en découlerait des absurdités dans les cas où l'ancienne résidence et le nouveau lieu de travail sont séparés par une étendue d'eau. Le contribuable qui déménage d'une rive à l'autre d'un cours d'eau pour se rapprocher de son travail peut ne s'être déplacé que de quelques milles « à vol d'oiseau », alors qu'il peut en fait s'être rapproché de plusieurs douzaines de milles de son travail.

[...] Par conséquent, le critère de la route normale la plus courte est préférable à la méthode de la ligne droite, puisqu'il est à la fois réaliste et précis. Il sert également l'objectif de la disposition. [Mots non mis en italiques dans l'original.]

Ainsi, pour le juge Marceau, la bonne méthode d'interprétation du paragraphe 62(1) était une méthode « réaliste » et « logique » qui « respecte l'objectif de la disposition ». Il a également précisé qu'il importait de tenir compte du « contexte » de la situation pratique pour interpréter le libellé de l'article. Il explique bien cet aspect à la page 5479 dans les termes suivants :

Dans le langage ordinaire, le mot lui-même, tant en anglais qu'en français, doit s'interpréter en fonction du contexte dans lequel il s'inscrit. La « distance » entre deux clochers d'une ville ou entre Ottawa et Paris pourrait ne pas être considérée comme ayant le même sens que la « distance » entre deux coureurs dans un marathon.

En conséquence, le juge Marceau a décidé, dans l'instance en contrôle judiciaire à l'examen que :

[...] la Cour canadienne de l'impôt a interprété le mot [distance] sans tenir compte du contexte et, ce faisant, a commis une erreur de droit qui doit être corrigée.

Dans le cas de M. Templeton, l'interprétation des concepts de « résidence » et de « lieu de travail » contenus au paragraphe 62(1) doit également se faire selon une méthode réaliste et logique qui tienne compte du contexte et qui respecte l'objectif de la disposition. Ainsi que le juge Marceau l'a souligné dans l'arrêt *Giannakopoulos*, l'objectif de la disposition en question est de reconnaître que la réinstallation constitue une dépense légitimement liée au travail. Cet objectif est déclaré dans l'extrait suivant du bulletin d'interprétation n° IT-178R3 du 28 mai 1993 de Revenu Canada, Impôt, lequel bulletin a été déposé par M. Templeton sans opposition comme moyen facilitant l'interprétation :

L'article 62 prévoit que les frais de déménagement admissibles ne sont déductibles que lorsque le contribuable change de lieu de résidence pour occuper un emploi, exploiter une entreprise au nouveau lieu ou entreprendre des études à plein temps dans un établissement d'enseignement. Pour établir si un déménagement a été effectué ou non pour les raisons énoncées ci-dessus, il faut tenir compte des circonstances. Toutefois, les frais de déménagement admissibles peuvent être déduits à condition que le contribuable commence l'une de ces activités avant ou après le déménagement. En outre, un employé qui est muté à un autre établissement de l'entreprise de l'employeur ou un travailleur indépendant qui déménage son entreprise ailleurs au Canada peut déduire les frais admissibles à titre de frais de déménagement. [Paragraphe 15, p. 6.]

Il est réaliste, logique et conforme au contexte de la réalité de la vie au Canada de comprendre que la résidence d'une personne peut fort bien se confondre avec son lieu de travail. Pour permettre la déduction en cause, le paragraphe 62(1) couvre tout une gamme de possibilités ouvrant droit à la déduction : une distance de milliers de kilomètres qui sépare la nouvelle résidence d'une personne de son nouveau lieu de travail se situant à une extrémité de cette gamme, et une distance de zéro kilomètre se situant à l'autre extrémité. La distance de 50 pieds qui sépare la résidence de M. Templeton de son lieu de travail se trouve plus près de la dernière extrémité de la gamme.

En conséquence, je conclus que l'interprétation que le juge en chef Christie a retenue dans le jugement *Bracken* en exigeant « l'existence de quatre éléments distincts : l'ancien lieu de travail, le nouveau lieu de travail, l'ancienne résidence, la nouvelle résidence, ainsi que la comparaison entre les deux distances » est irréaliste et illogique et qu'elle ne tient pas compte du contexte et que, par conséquent, elle est erronée en droit. Par conséquent, M. Templeton a le droit de déduire les frais de déplacement qu'il a engagés en 1984 pour suivre son esprit créatif et, en conséquence, le présent appel est accueilli.

Bien que je ne conclue pas que le ministre a commis une erreur en se fondant sur le jugement *Bracken* pour fixer de nouveau l'impôt dû par M. Templeton et pour refuser la déduction qu'il réclamait, je conclus que la patience peu commune dont M. Templeton a fait preuve pour faire corriger l'erreur manifeste commise dans son cas constitue un motif spécial qui justifie de lui adjuger les dépens. En conséquence, j'accorde à M. Templeton les dépens du présent appel selon la colonne III du tarif B des *Règles de la Cour fédérale*.

Douglas R. Campbell
Juge

VANCOUVER

Le 4 avril 1997

Traduction certifiée conforme

François Blais

François Blais, LL.L.

**COUR FÉDÉRALE DU CANADA
SECTION DE PREMIÈRE INSTANCE**

AVOCATS ET PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER

N° DU GREFFE : T-2405-88

INTITULÉ DE LA CAUSE : Charles B. Templeton c. Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : 20 janvier 1997

MOTIFS DU JUGEMENT prononcés par le juge Campbell le 4 avril 1997

ONT COMPARU :

M^e Michael D. Templeton pour le demandeur

M^e Roger Leclair pour la défenderesse

PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER :

McMillan Binch pour le demandeur
Toronto (Ontario)

M^e George Thomson pour la défenderesse
Sous-procureur général du Canada