

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2001-1824(IT)I

ENTRE :

UMESH JHA,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appels entendus le 28 juin 2002 à Halifax (Nouvelle-Écosse), par

l'honorable juge François Angers

Comparutions

Avocat de l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée :

M^e Dominique Gallant

JUGEMENT

Les appels des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 1996 et 1997 sont rejetés.

Signé à Ottawa, Canada, ce 5^e jour de novembre 2002.

« François Angers »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 25^e jour d'octobre 2004.

Mario Lagacé, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Date: 20021105
Dossier: 2001-1824(IT)I

ENTRE :

UMESH JHA,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Angers, C.C.I.

[1] Il s'agit d'un appel interjeté à l'encontre d'une nouvelle cotisation établie à l'égard de l'appelant pour les années d'imposition 1996 et 1997. Dans la nouvelle cotisation, le ministre du Revenu national (le « ministre ») a refusé des dépenses liées à un véhicule à moteur ainsi que des dépenses liées au travail à domicile que l'appelant avait déduit de ses revenus locatifs. En 1996, ces dépenses s'établissaient à 4 301,09 \$ pour les véhicules à moteur et à 8 869,74 \$ pour le travail à domicile. En 1997, elles s'établissaient respectivement à 7 694,33 \$ et à 5 949,03 \$. Pour établir la nouvelle cotisation, le ministre s'est appuyé sur les

présomptions de fait énoncées au paragraphe 6 de la réponse à l'avis d'appel, lesquelles ont été admises ou niées tel qu'indiqué :

[TRADUCTION]

- b) au cours des années d'imposition 1996 et 1997, l'appelant possédait les immeubles locatifs suivants : (admis)

Adresse	Nombre de logements	Frais d'administration Dépenses déduites		Revenu net déclaré (perte nette) déduite	
		1996	1997	1996	1997
40-50, rue Rutledge, Bedford, Nouvelle-Écosse	21	28 236	29 736	(3 814)	(4 565)
131-4711, rue Jane, Toronto, Ontario	1	5 343	4 781	(3 814)	(3 547)
66 Sydney Rd, London England	1	0	0	(852)	(1 947)
40-42, chemin Regal, Dartmouth, Nouvelle-Écosse	2	0	0	365	(3 912)
5575 5589, rue Morris, Halifax, Nouvelle-Écosse	16	0	0	6 607	8 088
5A B, prom. Withrod, Halifax, Nouvelle-Écosse	2	0	0	(5 677)	(3 588)
12, cour Dover, Dartmouth, Nouvelle-Écosse	1	0	0	(3 776)	(5 048)
1005 55, av. Centre, Toronto, Ontario	1	4 021	4 347	1 800	(4 046)
2104 260 Queens Way Toronto Ontario	1	2 760	2 070	(92)	642
1905 270 Queens Way Toronto Ontario	1	2 580	2 801	(5 541)	(9 171)

- c) au cours des années d'imposition 1996 et 1997, l'appelant a déduit des pertes locatives liées à ces immeubles s'élevant à 38 200,59 \$ en 1996 et à 54 820,60 \$ en 1997; (admis)

Dépenses liées au travail à domicile

- d) l'appelant a déduit de ses revenus provenant des immeubles des dépenses liées au travail à domicile s'élevant à 8 869,74 \$ en 1996 et à 5 949,03 \$ en 1997; (admis)
- e) l'appelant ne rencontrait pas de locataires de façon régulière et continue à son bureau à domicile; (nié en partie)

Dépenses liées à un véhicule moteur

- f) en tout temps au cours de la période pertinente, l'appelant était propriétaire d'une Volvo et d'une Mercedes; (admis)
- g) l'appelant a déclaré qu'il utilisait la Volvo dans le cadre des activités liées aux immeubles locatifs et la Mercedes dans le cadre de sa pratique en psychiatrie; (admis)
- h) l'appelant a déduit de son revenu provenant des immeubles des dépenses liées à un véhicule à moteur s'élevant à 4 301,09 \$ en 1996 et à 8 833,90 \$ en 1997; (admis)
- i) du montant de 4 301,09 \$ mentionné au paragraphe 6(h) ci-dessus, une somme de 2 064,89 \$ est attribuable à l'intérêt; (admis)
- j) la Volvo était un modèle de la fin des années 1980 et le prêt automobile initial avait été payé en entier plusieurs années avant 1996; (nié)
- k) par conséquent, les intérêts au montant de 2 064,89 \$ ont été refusés puisqu'il n'y avait aucune preuve qu'ils avaient été engagés en vue de gagner un revenu; (nié)
- l) le solde du montant de 2 236,20 \$ (4 301,09 - 2 064,89) a été refusé puisque la documentation fournie était insuffisante pour confirmer que la dépense avait été engagée en vue de gagner un revenu; (nié)
- m) l'appelant a déduit des revenus provenant de sa profession d'autres dépenses liées à un véhicule moteur s'élevant à 6 452,11 \$ en 1996; (admis)
- n) en janvier 1997, l'appelant a constitué sa pratique professionnelle en personne morale et n'a déduit des revenus provenant de sa profession aucune dépense liée à un véhicule moteur dans sa déclaration de revenus provenant de sa profession pour 1997; (admis)
- o) l'appelant n'a pas maintenu un registre approprié des dépenses liées aux véhicules à moteur qu'il a déduites; (nié)
- p) en 1997, l'appelant n'a fourni des reçus qu'à l'égard d'un montant de 4 558,28 \$ du montant total de 8 833,90 \$ déduit à titre de dépenses liées à un véhicule à moteur; (nié)

- q) en l'absence de documents appropriés pour prouver que les dépenses ont été engagées en vue de gagner un revenu, une portion de 25 %, soit un montant de 1 139,57 \$, a été admis comme montant raisonnable pour l'année d'imposition 1997; (nié)

[2] Il incombe à l'appelant d'établir selon la prépondérance des probabilités que les dépenses déduites sont valides et permises en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* »).

[3] L'appelant est psychiatre et médecin de famille depuis 1976. Il a également investi dans l'immobilier et il est propriétaire d'immeubles locatifs, comme il est décrit au paragraphe 6(b). Au bout d'un certain nombre d'années, son épouse a démissionné de son emploi et est devenue gestionnaire, secrétaire médicale et réceptionniste pour l'appelant. Plus tard, ils ont fait construire une maison de 12 pièces pour y aménager les bureaux de sa pratique et les activités liées à l'immobilier, et pour y loger sa famille. Il s'agit d'une maison à trois étages. La clinique médicale de l'appelant est située au rez-de-chaussée et il y a un garage double au même niveau. Un tiers de la maison est destiné à la clinique médicale et moins d'un tiers est réservé à la gestion des activités immobilières; le reste de la maison est réservé à l'usage familial. Le garage sert à l'entreposage des matériaux de construction pour les réparations et d'autres fournitures.

[4] L'appelant a expliqué que trois pièces étaient destinées aux activités immobilières. Le bureau occupe une pièce dans laquelle les documents relatifs à la location, les dossiers financiers et l'information sur les locataires sont conservés et où la tenue de livres est effectuée. Une autre pièce est utilisée pour les rencontres avec les gérants d'immeuble, les agents de location et d'autres personnes. La troisième pièce, soit le garage double, sert à l'entreposage. L'appelant n'a pas rencontré tous ses locataires car il avait un agent mais, à l'occasion, il rencontrait certains d'entre eux à sa résidence.

[5] En 1994, l'appelant a emprunté de l'argent pour financer ses activités immobilières car elles n'étaient pas rentables. Le prêt a été utilisé pour consolider l'ensemble des dettes de l'appelant et sa maison a été hypothéquée pour garantir ce prêt.

[6] L'appelant a versé en preuve un registre pour les deux années d'imposition, indiquant les déplacements effectués avec ses véhicules à moteur ainsi que le kilométrage. En contre-interrogatoire, il a témoigné que ce registre avait été préparé par son teneur de livres, Robert Hume, et que l'information qui s'y trouvait

était celle dont se souvenait l'appelant. L'appelant ne tenait pas le registre à jour quotidiennement parce qu'il trouvait cela trop fastidieux. Il ne se souvenait pas de la date à laquelle le registre avait été établi mais il a affirmé qu'il avait été dressé par M. Hume à l'aide de son agenda. L'appelant a témoigné qu'il avait utilisé ses véhicules à moteur à des fins personnelles à seulement deux reprises au cours des années d'imposition en question, lorsqu'il était allé à l'Île-du-Prince-Édouard. Dans sa déclaration de revenus de 1996, l'appelant a déduit 95 % des dépenses liées à un de ses véhicules à moteur de ses revenus locatifs. Il a déduit 100 % des dépenses liées à l'autre véhicule à moteur des revenus provenant de sa clinique médicale. Pour l'année d'imposition 1996, l'appelant ne se souvenait pas quel pourcentage de ses dépenses liées à un véhicule à moteur il avait déduit relativement à ses activités immobilières. Bien qu'il ait produit un registre détaillant le kilométrage effectué, il ne pouvait dire le nombre de kilomètres effectivement parcourus avec cette voiture.

[7] Le teneur de livres de l'appelant, Robert Hume, a témoigné qu'il tenait les livres et les registres pour les activités immobilières. Il se rend au domicile de l'appelant tous les mardis afin de traiter les paiements de loyer et de payer les factures. Il a témoigné que les réunions avec les gestionnaires de condominiums et les locataires avaient lieu dans le salon, mais que les dossiers étaient conservés dans un bureau situé au rez-de-chaussée de la résidence. M. Hume a affirmé qu'il fournit l'information relative à la tenue de livres, et plus particulièrement les reçus nécessaires, au comptable pour la préparation des déclarations de revenus de l'appelant. Il n'avait apporté aucun reçu ni aucun autre document avec lui lorsqu'il a témoigné. Les reçus relatifs aux véhicules à moteur sont partagés entre la clinique médicale et les activités immobilières selon l'information que lui avait fournie l'appelant. Il a reconnu avoir préparé le registre pour les véhicules à moteur (pièce A-4) mais a affirmé qu'il n'avait pas une connaissance personnelle du nombre de kilomètres effectués et qu'il s'était fié à l'information fournie par l'appelant. Il a également déclaré qu'il n'avait aucunement participé à la détermination du pourcentage attribué à l'usage personnel.

[8] La première question à trancher est de savoir si les dépenses liées au travail à domicile ont été refusées à bon droit par le ministre. Afin que l'appelant puisse déduire ces dépenses, il doit prouver qu'elles ont été engagées en vue de tirer un revenu d'une entreprise, plutôt que des revenus locatifs ou d'un bien. Le paragraphe 18(12) de la *Loi*, qui traite de cette question, se lit comme suit :

(12) Travail à domicile. Malgré les autres dispositions de la présente loi, dans le calcul du revenu d'un particulier tiré d'une entreprise pour une année d'imposition :

a) un montant n'est déductible pour la partie d'un établissement domestique autonome où le particulier réside que si cette partie d'établissement :

- (i) soit est son principal lieu d'affaires,
- (ii) soit lui sert exclusivement à tirer un revenu d'une entreprise et à rencontrer des clients ou des patients sur une base régulière et continue dans le cadre de l'entreprise;

[9] Par conséquent, l'appelant doit prouver que ses activités immobilières sont en fait des activités dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise. Il ne fait aucun doute que l'appelant possède un grand nombre de logements locatifs tant en Nouvelle-Écosse qu'en Ontario. Il fait appel aux services d'un agent pour louer ses logements et retient les services d'un teneur de livres au moins une fois par semaine pour s'occuper des activités liées aux immeubles locatifs. Cependant, la preuve ne révèle aucune information à l'égard des services qui sont effectivement fournis par l'appelant aux locataires ni à l'égard de l'étendue de tels services. La détermination du point où la propriété d'un immeuble devient l'exploitation d'une entreprise est une question de fait. Dans l'arrêt *Walsh and Micay v. Minister of National Revenue*, 65 DTC 5293, on peut lire ce qui suit, à la page 5296 :

[TRADUCTION]

À mon avis, la perception d'un loyer par un propriétaire de bien-fonds ne constitue pas, à première vue, l'exploitation d'une entreprise, mais il pourrait y avoir des cas où l'étendue des divers services fournis par le propriétaire en vertu des modalités d'un bail et le temps et le travail qu'il y consacre sont d'une importance telle que le loyer payé par le locataire pourrait être considéré, dans une large mesure, comme le paiement de tels services ainsi que pour l'utilisation du logement, et le lien entre l'utilisation des lieux et l'utilisation de tels services peut être si étroit que la totalité du montant pourrait facilement être considérée non pas comme un simple revenu de loyer mais comme de véritables produits d'une entreprise provenant de la fourniture de logements et de services aux locataires. La question de savoir quand la simple propriété d'un immeuble et la location de celui-ci constituent l'exploitation d'une entreprise commerciale est une question de fait.

[10] Sur cette question, le juge Thurlow de la Cour de l'Échiquier du Canada disait ce qui suit, à la page 5167 de l'arrêt *Wertman v. Minister of National Revenue*, 64 DTC 5158 :

[TRADUCTION]

. . . il pourrait y avoir des cas où l'étendue des divers services fournis par le propriétaire en vertu des modalités d'un bail sont d'une importance telle que le loyer payé par le locataire pourrait être considéré, dans une large mesure, comme un paiement pour ces services et pour l'utilisation du logement, et le lien entre l'utilisation des lieux et l'utilisation de tels services peut être si étroit que la totalité du montant pourrait facilement être considérée non pas comme un simple revenu de loyer mais comme de véritables produits d'une entreprise provenant de la fourniture de logements et de services aux locataires, mais je ne suis pas d'avis qu'il s'agit d'un tel cas en l'espèce.

[11] En l'espèce, la preuve présentée par l'appelant est insuffisante, comme je l'ai suggéré précédemment, pour me permettre de conclure que les activités immobilières sont d'une nature telle que l'on puisse les qualifier d'entreprise commerciale. Par conséquent, c'est à bon droit que le ministre a refusé les dépenses liées au travail à domicile à l'égard des deux années d'imposition.

[12] La deuxième question porte sur le refus du ministre d'admettre les dépenses de l'appelant liées aux véhicules à moteur aux motifs qu'il n'avait pas fourni de pièces justificatives. Pour l'année d'imposition 1996, une portion du montant total de 4 301,09 \$ déclaré à titre de dépenses liées aux véhicules à moteur, soit de 2 064,89 \$, représentait les intérêts. Pour l'année d'imposition 1997, le ministre a refusé une partie des dépenses liées aux véhicules à moteur dont il a demandé la déduction puisque l'appelant n'avait fourni aucune pièce justificative appropriée au soutien de sa déduction. Le ministre a néanmoins admis 25 % de ces dépenses comme montant raisonnable dans les circonstances.

[13] L'appelant a témoigné que, lorsqu'il a emprunté de l'argent en 1994, c'était dans le but de consolider ses dettes. Par conséquent, soutient le ministre, les prêts relatifs aux deux véhicules ont été payés et la demande de déduction des intérêts pour l'année d'imposition 1996 est sans fondement. L'appelant a produit un état de compte de prêt hypothécaire annuel pour les années 1995, 1996 et 1997 indiquant les montants annuels d'intérêts versés relativement à son hypothèque, mais aucun renseignement relatif à l'intérêt payé sur un prêt automobile ne figure dans ces états. L'appelant a prétendu que le comptable avait imputé une partie de ce

montant d'intérêts annuels à l'intérêt relatif à ses voitures, mais il a été incapable d'expliquer comment les calculs avaient été effectués ni quels chiffres avaient été utilisés pour déterminer le paiement d'intérêts de 2 064,89 \$ relatif aux véhicules à moteur. Le comptable n'a pas témoigné.

[14] En ce qui a trait aux autres dépenses liées aux véhicules, seul le registre, qui a été créé après coup, a été produit en preuve. L'appelant trouvait qu'il était trop fastidieux de conserver un registre ou des dossiers appropriés. En ce qui a trait aux reçus fournis au ministre, sauf pour dire qu'il avait utilisé un des véhicules à des fins personnelles seulement 5 % du temps et l'autre 100 % du temps pour sa clinique médicale, l'appelant a été incapable de prouver que les dépenses liées aux véhicules à moteur avaient été engagées en vue de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien comme l'exige la *Loi*.

[15] Dans l'arrêt *421229 Ontario Ltd. c. Sa Majesté la Reine*, C.F. 1^{re} inst., n° T-2044-91, 18 novembre 1994 ([1995] 1 C.T.C. 305), le juge Reed de la Cour fédérale, Section de première instance, avait souligné (C.T.C. à la page 308) :

[. . .] Je note cependant que le régime de l'impôt sur le revenu est un régime d'autocotisation. Le contribuable a en main tous les renseignements concernant ses propres affaires. Dans ces conditions, une fois que le ministre a fait la preuve des faits qui existent en l'espèce, le contribuable ne saurait se plaindre de ce qu'il lui incombe de réfuter les conclusions qui s'en dégagent.

[16] En l'espèce, l'appelant n'a pas fourni la preuve nécessaire pour appuyer les dépenses liées au véhicule à moteur dont il avait demandé la déduction. Le registre n'est pas exact et n'indique que les déplacements quotidiens habituels; il n'indique pas les voyages personnels de l'appelant à l'Île-du-Prince-Édouard au cours des années d'imposition en question. Le registre ne contient aucun détail quant au kilométrage de chacune des voitures au début et à la fin de chaque année. Les montants déclarés représentent 100 % des dépenses pour une des voitures et 95 % pour l'autre. Je ne peux concevoir que ces pourcentages soient exacts dans les circonstances de l'espèce. En l'absence de preuve à cet égard, je ne peux admettre un pourcentage plus élevé de ces dépenses que celui qui a été admis par le ministre, et je ne peux admettre des dépenses d'intérêts en l'absence de toute preuve à l'appui de cette demande de déduction.

[17] Comme l'a souligné Monsieur le juge McDonald de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Njenga c. Le ministre du Revenu national*, C.A.F., n° A-614-95, 26 septembre 1996 (96 DTC 6593), le fardeau de prouver le fondement des

déductions repose sur le contribuable. Les appelants doivent conserver des informations détaillées et des pièces justificatives à l'appui de leurs demandes de déduction. En l'espèce, l'appelant avait certainement engagé des dépenses liées à ses véhicules à moteur mais il était incapable d'en établir les montants exacts ni les pourcentages raisonnables attribuables à son usage personnel et à l'usage en vue de gagner un revenu et, de plus, il a été incapable de démontrer que les dépenses avaient été engagées en vue de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien.

[18] Étant donné les motifs qui précèdent, les appels sont rejetés.

Signé à Ottawa, Canada, ce 5^e jour de novembre 2002.

« François Angers »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 25^e jour d'octobre 2004.

Mario Lagacé, réviseur