

Dossier : 2005-4095(IT)I

ENTRE :

MARIAN J. ROPER,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 29 novembre 2006 à Nanaimo (Colombie-Britannique).

Devant : L'honorable juge T. O'Connor

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M. Ed R. Heese

Avocat de l'intimée : M^e Pavanjit Mahil

JUGEMENT

Le soi-disant appel de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2003 est annulé. Une nouvelle cotisation néant a été établie et aucun appel n'est accueilli à cet égard.

Les appels des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2001 et 2002 sont accueillis dans la mesure suivante, à savoir :

1. Pour l'année 2001, les frais de cours qui ont été versés à Whitney Education Group, Inc. (« Whitney ») et à d'autres sont refusés étant donné que ces cours se rapportaient à des placements immobiliers et que l'appelante exerçait peu d'activités ou n'exerçait aucune activité en matière immobilière et qu'elle ne tirait aucun revenu de pareille activité. Le montant refusé dans la nouvelle cotisation était de 31 179 \$.

2. Pour les années 2002 et 2003, d'autres frais de cours que l'appelante a payés pour assister à des cours donnés par Peak Potentials Training (« Peak ») et d'autres sont admis étant donné qu'à mon avis, il existait un lien suffisant entre ces frais d'une part et les soins personnels administrés par l'appelante et ses activités de médecine douce d'autre part. Selon les tableaux qui ont été joints à la réponse, les montants refusés étaient de 5 241 \$ en 2002 et de 2 637 \$ en 2003. Pour les mêmes motifs, les frais de déplacement que l'appelante a engagés pour assister aux cours, chez Peak, doivent être admis. Les montants associés au véhicule à moteur et aux déplacements qui ont été refusés pour l'année 2002 s'élevaient à 3 678 \$ et à 5 790 \$. En l'absence de livres et de registres et du témoignage de la vérificatrice du ministre, il n'est pas possible de calculer avec exactitude les montants à refuser, mais étant donné que l'appelante est digne de foi et que la preuve présentée est crédible, je ramène les montants refusés à 1 839 \$ pour le véhicule à moteur et à 2 895 \$ pour les déplacements.
3. De même, en ce qui concerne l'année 2003, je ramène pour les mêmes motifs les frais associés au véhicule à moteur et aux déplacements qui ont été refusés à 371 \$ et à 884 \$ respectivement.
4. Les frais d'intérêt qui ont été refusés pour les années 2002 et 2003 étaient de 1 628 \$ en 2002 et de 3 904 \$ en 2003. L'appelante a expliqué qu'elle avait utilisé ses cartes de crédit et qu'elle avait donc engagé des frais d'intérêt aux fins de son entreprise et à des fins personnelles, mais elle n'a pu fournir aucune ventilation précise. Selon la prépondérance des probabilités, je conclus que les montants qui ont été refusés au titre des intérêts, à savoir 1 628 \$ en 2002 et 3 904 \$ en 2003, (50 p. 100 des frais d'intérêt qui ont été déduits) ont à juste titre été refusés.

L'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation sur la base susmentionnée.

Le tout, conformément aux motifs de jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 31^e jour de janvier 2007.

« T. O'Connor »

Juge O'Connor

Traduction certifiée conforme
ce 13^e jour d'août 2007

D. Laberge, LL.L.

Référence : 2007CCI12
Date : 20070131
Dossier : 2005-4095(IT)I

ENTRE :

MARIAN J. ROPER,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge O'Connor

[1] Le présent appel, qui a été entendu à Nanaimo (Colombie-Britannique), se rapporte au refus du ministre du Revenu national (le « ministre ») d'admettre certaines présumées dépenses d'entreprise de l'appelante pour les années d'imposition 2001, 2002 et 2003,.

[2] L'avocat de l'intimée a au départ déclaré que la nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2003 était une cotisation néant et il a donc demandé une ordonnance annulant l'appel pour cette année-là en signalant que les arrêts de la Cour d'appel fédérale établissent bien qu'il ne peut pas y avoir d'appel d'une cotisation néant. Le ministre avait informé l'appelante à cet égard et lui avait conseillé de demander une détermination de perte pour l'année d'imposition 2003, à laquelle elle pourrait s'opposer. L'appelante n'a pas demandé pareille détermination, mais E.R. Heese, B. Comm., Accounting/Tax Services Ltd., agissant pour l'appelante, a indiqué que le bureau du ministre l'avait informé qu'une fois que la décision aurait été rendue à l'égard des années d'imposition 2001 et 2002 dans le présent appel, l'appelante pourrait soulever la question de la détermination de perte pour l'année d'imposition 2003. Je ne fais aucune remarque au sujet de cette position et je crois que M. Heese soulèvera à nouveau la question auprès du ministre à une date ultérieure. Il importe de noter que, même si le ministre cherche à faire annuler l'appel pour l'année 2003, la réponse renferme une analyse des dépenses qui ont été admises ou qui ont été refusées en 2003.

[3] Quoi qu'il en soit, la décision selon laquelle il ne peut pas y avoir appel d'une cotisation néant est définitive et, par conséquent, l'appel concernant l'année d'imposition 2003 est annulé.

[4] À titre de question préliminaire additionnelle, je note qu'apparemment, sans que ce soit la faute de personne, la vérification a été effectuée avant que le présent appel soit mis en état, et ce, principalement parce que l'appelante était atteinte d'un grave cancer pendant les périodes pertinentes lorsqu'on lui a demandé de fournir divers renseignements et documents et en outre parce que, en fin de compte, la vérificatrice qui agissait pour le ministre, après avoir établi les nouvelles cotisations finales et fait les remarques y afférentes, a quitté le ministère et n'était pas disponible à l'audition du présent appel. Par conséquent, elle n'était pas disponible pour témoigner à l'audience.

[5] Les trois annexes A jointes à la réponse à l'avis d'appel, qui expliquent les dépenses que le ministre a admises et celles qu'il a refusées, sont reproduites ci-dessous :

[TRADUCTION]

Marian J. Roper c. Sa Majesté la Reine
Appel à la Cour canadienne de l'impôt n° 2005-4095(IT)I

Résumé des dépenses d'entreprise refusées et des rajustements
pour les années 2001, 2002 et 2003

2001	Première cotisation <u>13 mai 2002</u>	Vérification Nouvelle cotisation <u>29 nov. 2004</u>	Montant <u>refusé</u>
Revenu d'entreprise brut	54 710 \$	54 710 \$	
Moins : Coût des marchandises vendues			
- achats s.o.			
- salaires directs s.o.			
	s.o.	s.o.	
Bénéfice brut	54 710 \$	54 710 \$	
<u>Dépenses :</u>			
Publicité	s.o.	s.o.	
Honoraires, permis, droits	165 \$	165 \$	
Livraison, frais de transport	s.o.	s.o.	

Assurances	s.o.	s.o.	
Intérêts	1 266 \$	1 266 \$	
Entretien et réparations	3 760 \$	3 760 \$	
Frais de repas et de représentation	788 \$	788 \$	
Véhicule à moteur	8 330 \$	8 330 \$	
Frais de bureau	8 364 \$	8 364 \$	
Honoraires juridiques, comptables et professionnels	1 752 \$	1 752 \$	
Déplacements	6 846 \$	6 846 \$	
Loyer	4 976 \$	4 976 \$	
Téléphone et services publics	2 475 \$	2 475 \$	
Autres dépenses (formation)	34 535 \$	3 356 \$	31 179 \$
Déduction pour amortissement	1 580 \$	1 580 \$	
Dépenses totales	74 837 \$	43 658 \$	
Revenu d'entreprise net (perte)*	(20 131) \$	11 047 \$	

Note :* Étant donné que les chiffres ont été arrondis, il y a une légère différence dans le résultat des calculs.

Marian J. Roper c. Sa Majesté la Reine
Appel à la Cour canadienne de l'impôt n° 2005-4095(IT)I

Résumé des dépenses d'entreprise refusées et des rajustements
pour les années 2001, 2002 et 2003

2002	Première cotisation <u>7 avril 2003</u>	Nouvelle cotisation <u>1^{er} juin 2004</u>	Vérification Nouvelle cotisation <u>29 nov. 2004</u>	Montant <u>refusé</u>
Revenu d'entreprise brut	29 741 \$	Aucun changement	29 741 \$	
Moins : Coût des marchandises vendues				
- achats s.o.				
- salaires directs s.o.				
	s.o.		s.o.	
Bénéfice brut	29 741 \$	Aucun changement	29 741 \$	

<u>Dépenses :</u>				
Publicité	1 691 \$		1 691 \$	
Honoraires, permis, droits	256 \$		256 \$	
Livraison, frais de transport	s.o.		s.o.	
Assurances	s.o.		s.o.	
Intérêts	3 256 \$		1 628 \$	1 628 \$
Entretien et réparations	s.o.		s.o.	
Frais de repas et de représentation	s.o.		s.o.	
Véhicule à moteur	5 092 \$		1 414 \$	3 678 \$
Frais de bureau	1 191 \$		1 191 \$	
Honoraires juridiques, comptables et professionnels	858 \$		858 \$	
Déplacements	5 790 \$			5 790 \$
Loyer	2 000 \$		2 000 \$	
Salaires, traitements	568 \$		568 \$	
Téléphone et services publics	2 788 \$		2 788 \$	
Autres dépenses (formation)	5 241 \$			5 241 \$
Déduction pour amortissement	1 620 \$		1 620 \$	
Dépenses totales	30 351 \$	Aucun changement	14 014 \$	
Revenu d'entreprise net (perte)*	(616) \$	Aucun changement	15 720 \$	
Perte autre qu'en capital reportée de l'année 2003 et imputée au revenu de l'année 2002		12 344	4 822 \$	

Note :* Étant donné que les chiffres ont été arrondis, il y a une légère différence dans le résultat des calculs.

Marian J. Roper c. Sa Majesté la Reine
Appel à la Cour canadienne de l'impôt n° 2005-4095(IT)I

Résumé des dépenses d'entreprise refusées et des rajustements
pour les années 2001, 2002 et 2003

2003	Première cotisation <u>20 mai 2004</u>	Vérification Nouvelle cotisation <u>29 nov. 2004</u>	Montant <u>refusé</u>
Revenu d'entreprise brut	27 504 \$	27 504 \$	

Moins : Coût des marchandises vendues			
- achats 4 037 \$			
- salaires directs 350 \$			
4 387 \$	<u>4 387 \$</u>	<u>4 387 \$</u>	
Bénéfice brut	23 117 \$	23 117 \$	
<u>Dépenses :</u>			
Publicité	3 410 \$	3 410 \$	
Honoraires, permis, droits	954 \$	954 \$	
Livraison, frais de transport	435 \$	435 \$	
Assurances	59 \$	59 \$	
Intérêts	7 809 \$	3 905 \$	3 904 \$
Entretien et réparations	1 735 \$	1 735 \$	
Frais de repas et de représentation	558 \$	558 \$	
Véhicule à moteur	3 629 \$	2 887 \$	742 \$
Frais de bureau	3 027 \$	3 027 \$	
Honoraires juridiques, comptables et professionnels	3 964 \$	3 964 \$	
Déplacements	4 205 \$	2 437 \$	1 768 \$
Téléphone et services publics	2 027 \$	2 027 \$	
Autres dépenses (formation)	2 637 \$		2 637 \$
Déduction pour amortissement	<u>2 694 \$</u>	<u>2 694 \$</u>	
Dépenses totales	37 144 \$	28 092 \$	
Revenu d'entreprise net (perte)*	(14 031) \$	(4 981) \$	

Note : * Étant donné que les chiffres ont été arrondis, il y a une légère différence dans le résultat des calculs.

[6] De toute évidence, le ministre a admis un grand nombre des dépenses que l'appelante avait déduites. Les explications que le ministre a données au sujet des montants refusés sont énoncées dans les hypothèses qu'il a émises, lesquelles figurent au paragraphe 13 de la réponse et aux alinéas de ce paragraphe, lesquels sont rédigés comme suit :

[TRADUCTION]

13. En établissant les nouvelles cotisations de l'appelante pour les années d'imposition 2001 à 2003 et en ratifiant les cotisations relatives aux années d'imposition 2001 et 2002, le ministre a émis les mêmes hypothèses, comme suit :

- a) pendant la période pertinente, l'appelante exploitait une entreprise dans le cadre de laquelle elle fournissait des soins personnels et pratiquait la médecine douce (l'« activité commerciale »);

Frais de formation

- b) en 2001, l'appelante a entrepris des études dans le domaine des placements immobiliers, en suivant des cours offerts par Whitney Education Group, Inc. (« Whitney »);
- c) les cours donnés par Whitney étaient offerts partout au Canada, aux États-Unis et ailleurs à l'étranger;
- d) l'appelante a entrepris sa formation afin d'avoir un revenu de retraite tiré de revenus de placement;
- e) l'appelante a acheté une société à numéro par l'entremise de Whitney, 390802 Canada Inc., en vue d'effectuer des placements immobiliers;
- f) la société 390802 Canada Inc. n'est pas exploitée activement;
- g) les études de l'appelante en matière de placements immobiliers n'ont rien à voir avec l'activité commerciale;
- h) le montant que l'appelante a payé pour assister aux cours donnés par Whitney n'est pas connu;
- i) l'appelante n'a pas lancé d'entreprise en matière de placements immobiliers;
- j) pendant la période pertinente, l'appelante ne gagnait pas un revenu résultant des études en matière immobilière effectuées chez Whitney;
- k) les dépenses que l'appelante a engagées pour se rendre aux cours donnés par Whitney et y assister étaient des frais personnels de l'appelante et l'appelante ne les a pas engagées en vue de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;
- l) les cours donnés par Peak Potentials Training sont des cours de formation visant la motivation axés sur la fortune personnelle, sur l'orientation de la vie et sur l'épanouissement personnel;
- m) le montant que l'appelante a payé pour assister aux cours donnés par Peak Potential Training n'est pas connu;

- n) les études que l'appelante a effectuées chez Peak Potentials Training n'avaient pas de lien avec l'activité commerciale;
- o) les dépenses que l'appelante a engagées pour se rendre aux cours donnés par Peak Potential Training et y assister étaient des frais personnels de l'appelante et l'appelante ne les a pas engagées en vue de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;
- p) le montant de 3 356,36 \$, sur le montant de 34 535,25 \$ qui a été déduit au titre des frais de formation pour l'année d'imposition 2001 a été engagé afin de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré de l'activité commerciale;
- q) les dépenses que l'appelante a déduites à titre de frais de formation pour les années d'imposition 2002 et 2003, s'élevant en tout à 5 241,65 \$ et à 2 637,33 \$ respectivement, n'ont pas été engagées en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;

Frais de déplacement

- r) les frais de déplacement que l'appelante a déduits pour l'année d'imposition 2002, d'un montant de 5 790,78 \$, n'ont pas été engagés en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;
- s) les frais de déplacement de 2 437,23 \$, sur le montant de 4 205,19 \$ que l'appelante a déduit au cours de l'année d'imposition 2003, ont été engagés en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré de l'activité commerciale;
- t) les frais de déplacement associés à la participation de l'appelante à la mercatique de réseau en 2003 n'ont pas été engagés en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;

Frais liés au véhicule à moteur

- u) l'appelante n'a pas fourni de livres et de registres appropriés indiquant en détail la répartition entre l'utilisation de son véhicule à des fins commerciales et son utilisation à des fins personnelles;
- v) en 2003, l'utilisation du véhicule de l'appelante se rapportait dans une proportion de 25 p. 100 à l'activité commerciale;

- w) les frais de véhicule à moteur en sus du montant de 1 414,57 \$ pour l'année d'imposition 2002 n'ont pas été engagés en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;
- x) en 2003, l'appelante a effectué 8 248 kilomètres en vue de fournir des soins dans le cadre de l'activité commerciale;
- y) les dépenses associées au véhicule à moteur en sus du montant de 2 886,88 \$ pour l'année d'imposition 2003 n'ont pas été engagées en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien;

Frais d'intérêt

- z) les frais d'intérêt déduits par l'appelante pour les années d'imposition 2002 et 2003 se rapportaient à des frais bancaires et à des frais d'intérêt de cartes de crédit;
- aa) des frais d'au plus 1 628,28 \$ et 3 904,89 \$, représentant la moitié des frais d'intérêt déduits par l'appelante pour les années d'imposition 2002 et 2003 respectivement, ont été engagés en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien.

[7] Les questions à trancher sont en outre énoncées comme suit au paragraphe 14 de la réponse :

[TRADUCTION]

- a) L'appel interjeté par l'appelante pour l'année d'imposition 2003 est-il valide?
- b) Le ministre a-t-il eu raison de refuser la déduction des dépenses d'entreprise demandée par l'appelante à l'égard de l'activité commerciale pour les années d'imposition 2001, 2002 et 2003?

[8] Il a été établi que l'appelante était une personne instruite et qu'elle était titulaire des diplômes suivants : elle était infirmière autorisée et elle détenait un baccalauréat en sciences et une maîtrise en communication. L'appelante travaillait avec acharnement et son témoignage était crédible.

[9] L'appelante a considérablement minimisé l'effet des hypothèses émises par le ministre dans la réponse. Sans examiner le témoignage de l'appelante au complet, je citerai certains passages de la lettre qu'elle a envoyée le 25 octobre 2004 à la vérificatrice qui agissait pour le ministre dans la présente affaire. Il s'agit de la pièce R-3, qui peut être résumée comme suit :

Quant à la répartition à parts égales des frais d'intérêt, l'appelante a déclaré qu'en 2002 et en 2003, il était plus raisonnable d'imputer ces frais dans une proportion de 70 p. 100 à l'entreprise et de 30 p. 100 aux frais personnels.

L'appelante a tenté de justifier comme suit ses dépenses de formation et les dépenses connexes :

[TRADUCTION] Pour comprendre tant soit peu la portée de mes initiatives, vous devez tenir compte de tous mes titres de compétences. En 1989, j'ai obtenu une maîtrise en communication (MCS), à l'Université de Calgary. Ce diplôme n'est lié qu'indirectement aux soins de santé holistiques que je fournis, mais il sert néanmoins de riche toile de fond et de base à mes entreprises continues.

[...]

Les remarques et décisions énoncées dans la nouvelle cotisation reflètent clairement des vues étroites selon lesquelles je ne suis qu'une thérapeute ayant peu de compétences en matière de soins de santé, alors que j'ai constamment perfectionné mes compétences et qualifications professionnelles depuis que j'ai décidé de quitter le poste d'infirmière salariée que j'occupais à la fin des années 1980 et au début des années 1990. La maîtrise indique mon intention de me perfectionner sur le plan professionnel. Cette maîtrise a été obtenue en 1990 et comporte l'application de diverses compétences et qualifications. La maîtrise en communication était de nature théorique en plus d'offrir de l'expérience pratique. De plus, j'ai travaillé, en vue de payer mes études, comme adjointe auprès de professeurs dans le cadre de leurs recherches et de leurs travaux privés. Le contenu des cours et l'expérience professionnelle acquise dans le cadre de la maîtrise en communication montrent clairement que j'ai reçu la formation offerte par le Whitney Education Group (voir les pièces B1 à 6) et par Peak Potentiels (B7 à 10) simplement afin de « conserver, mettre à jour ou améliorer une compétence ou un titre déjà acquis pour les besoins de mon entreprise ou de ma profession » (voir le bulletin d'interprétation IT-357R2).

[...]

À coup sûr, la formation fournie par Peak Potentials et par Whitney était pertinente à maints égards et m'a permis de me renseigner sur des applications pratiques courantes visant à m'aider à accroître les connaissances acquises dans le cadre de ma maîtrise en communication.

[...] le refus d'admettre les frais associés à ma formation chez Whitney est également limité et erroné. (1) Il ne s'agissait pas d'une formation en matière immobilière dans le contexte où vous l'entendez; (2) il s'agissait d'une dépense en capital associée à une société à numéro achetée dans le cadre de la formation

globale. Il s'agissait d'un achat facultatif visant à protéger les actifs à l'égard de l'année 2001 (il faut se rappeler que mes connaissances de base remontaient à la fin des années 1980 ou au début des années 1990). En outre, je n'ai jamais exploité activement cette société. Elle n'existe plus!

[...]

Je possède clairement des compétences et des qualifications bien établies que je tente de rentabiliser dans le cadre de mon entreprise. Je dois également clairement connaître les tendances, les marchés et les perspectives actuels en vue d'accroître les compétences théoriques et professionnelles que la maîtrise en communication m'a permis d'acquérir, ce qui a été fait grâce à la formation reçue chez Whitney et chez Peak Potentiels. Ce faisant, j'ai engagé des frais de déplacement et des dépenses associées au véhicule à moteur; vous pouvez donc clairement voir que si je travaillais plus de 40 heures par semaine en tant que praticienne tout en participant à cette formation et en suivant d'autres cours, j'étais un bourreau de travail et que je consacrais tout mon temps au travail.

[...]

Encore une fois, comment pourriez-vous décider que ces cours (les cours suivis chez Whitney et chez Peak Potentials) n'avaient pas de lien avec mes compétences, mes qualifications, mon entreprise et ma profession existantes? [...]

[...]

J'ai également continué à développer mon entreprise de soins de santé holistiques, notamment grâce à la thérapie dite « Consegrity » (les pièces D1 et 2 ainsi que ma brochure illustrent ce en quoi cela consiste). Au cours de l'année 2001, j'ai non seulement assisté à deux sessions de formation Consegrity (à St. George, Utah, et à Wichita, Kansas), mais j'ai contribué à faire connaître ce travail au Canada en organisant à moi seule deux conférences. [...]

Je suis devenue coordinatrice canadienne de Consegrity et le premier membre agréé de Consegrity au Canada (voir les pièces D5 à 8). La formation, le véhicule à moteur et les frais de déplacement constituaient clairement une partie importante de cette initiative. Je me suis déplacée seule entre l'Alberta et la Colombie-Britannique afin de promouvoir et d'exposer ce travail.

Cette initiative m'a permis d'augmenter ma clientèle personnelle étant donné que les stations locales de radio et de télévision parlaient de moi. Mes compétences en matière de commercialisation et de coordination ainsi que la facilité que j'ai à bien m'exprimer, que j'ai d'abord acquises à l'Université de Calgary, et qui ont ensuite été perfectionnées grâce aux renseignements obtenus du Whitney Education Group ont porté fruit (voir les pièces D5 à 8).

[...]

J'ai consacré le reste de l'année 2002 à faire de la consultation, à présenter des exposés en matière de soins de santé et à accroître les compétences que j'avais acquises grâce aux cours donnés par Peak Potentiels. J'ai constaté que Peak Potentiels m'exposait à la mercatique de réseau comme forme d'augmentation du revenu de placement (soit un concept présenté à l'Université de Calgary) et j'ai rencontré de nombreuses relations qui sont devenues des distributeurs et des personnes-ressources et qui m'ont aidée lorsque j'ai travaillé à la mercatique de réseau pour Brain Garden.

[...]

En outre, [...] vous remarquerez que je cherchais clairement de nouveaux débouchés commerciaux pour mon entreprise individuelle en ajoutant cette initiative à temps partiel. Je voulais, par cette initiative, m'engager de plus en plus dans des champs de compétence liés à ma maîtrise. La formation reçue chez Peak Potential, le travail effectué dans le cadre de ma maîtrise, ma profession, qui consistait à fournir des soins de santé holistiques, sont tous liés les uns aux autres; il s'agit de compétences bien définies et établies que j'ai acquises depuis la fin des années 1980 (et de fait, au long de ma carrière), lesquelles me permettaient d'établir un curriculum vitae approprié pour ce travail. Étant donné que cela devait être un travail à temps partiel, il s'agissait clairement d'une tentative venant s'ajouter à la base de mes initiatives commerciales.

Comme il en est fait mention dans le bulletin d'interprétation IT-357R2, les frais engagés [...] pour permettre à un professionnel d'apprendre les plus récentes méthodes de sa profession peuvent être déductibles afin de permettre à un travailleur indépendant de continuer à exercer sa profession d'une façon viable et de gagner un revenu; il importe au plus haut point d'avoir une certaine latitude afin de choisir les initiatives qui lui permettront de le faire. J'ai uniquement suivi une formation que j'étais déjà en mesure de comprendre grâce aux bases acquises au cours du travail accompli dans le cadre de ma maîtrise.

[...]

Dans la note 2, il est également fait mention de l'absence d'un carnet de route comme motif du rejet des frais associés à l'automobile. J'ai soumis mes agendas annuels et mon disque magnétique. Il se peut que mes documents ne constituent pas un « carnet de route » tel que celui que vous aimeriez avoir, mais il s'agit en fait de mon carnet de route et de mes documents. Ils sont complets et détaillés et je suis en mesure de me reporter à un jour donné, d'indiquer le nombre total de kilomètres parcourus et d'indiquer la façon de répartir les activités consignées entre les fins de mon entreprise et des fins personnelles. C'est ainsi que le pourcentage d'utilisation du véhicule attribué à l'entreprise a été obtenu. Il ressort clairement de la circulaire d'impôt sur le revenu que vous m'avez envoyée que l'agenda (voir la pièce GI-7)

satisfait de fait à la définition acceptée d'un « document ». De plus, je crois comprendre que le kilométrage est calculé à 42 cents le kilomètre. Il est tout à fait légitime de dire que je travaillais 90 p. 100 du temps. Je suis un bourreau de travail qui essaie de se rétablir et mon état de santé (actuel) constitue la meilleure preuve que je puis fournir. J'ai eu une dure leçon en 2003 et j'en paie encore le prix étant donné que j'essaie de me rétablir d'un cancer et d'un épuisement total causé par le stress et par le surmenage.

[...]

Je crois que cette nouvelle cotisation est incomplète et ne tient pas compte de ce qu'un entrepreneur comme moi doit réellement faire pour générer un revenu. J'ai toujours eu la passion d'apprendre et j'ai toujours utilisé mes connaissances afin de générer un revenu dans mon milieu de travail. Cela a voulu dire que ma vie était presque entièrement consacrée au travail et la chose a eu pour effet de créer des dépenses. Je crois que Revenu Canada doit me juger dans la catégorie de travailleur à laquelle j'appartiens – un entrepreneur et une personne d'affaires travaillant à son propre compte – au lieu de tenter de me classer comme une professionnelle de la santé, profession dont j'essaie d'étendre le champ depuis bien des années. [...]

Merci.

[10] Les principales observations de l'avocat du ministre figurent dans son argumentation formelle. Voici certains passages de la transcription :

[TRADUCTION]

M^e MAHIL :

[...]

Il s'agit en l'espèce, selon l'intimée, de savoir si l'appelante a le droit de déduire certaines dépenses d'entreprise en sus du montant admis par le ministre. [...]

De l'avis de l'intimée, l'appelante n'a pas le droit de déduire des montants additionnels en 2001 ou en 2002. L'intimée soutient que ces montants n'étaient pas justifiés par des pièces ou qu'il s'agissait de frais personnels ou de subsistance de l'appelante.

Selon l'intimée, l'appelante ne s'est pas acquittée de l'obligation qui lui incombait d'établir que les montants refusés ont été engagés pour les besoins de l'entreprise. J'ai inclus les dispositions pertinentes de la Loi. Je crois que la Cour connaît bien l'article 18, les alinéas (1)*a*) et *h*), portant sur la restriction des dépenses. L'alinéa *a*) limite les dépenses engagées ou effectuées à celles qui permettent de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien. L'alinéa *h*) exclut les dépenses qui sont des frais personnels ou de subsistance du contribuable.

J'ai également inclus, à l'onglet G du cahier de jurisprudence, le paragraphe 230(1), qui exige que le contribuable tienne des registres et des livres adéquats en une forme qui permet d'établir l'impôt à déduire – qui permet d'établir le montant des impôts, et renfermant les renseignements qui permettent de le faire.

[...]

À l'onglet 4 se trouve l'arrêt *Njenga* de la Cour d'appel fédérale, un arrêt faisant autorité en ce qui concerne les dépenses et déductions d'entreprise. J'ai souligné le paragraphe 3 :

Le système fiscal est fondé sur l'autocontrôle. Il est d'intérêt public que la charge de prouver le fondement des déductions et des réclamations repose sur le contribuable. Le juge de la Cour de l'impôt a statué que les personnes comme la requérante doivent être en mesure de produire toutes les informations et justifications permettant d'appuyer les réclamations qu'elles font. (L'avocat a mentionné plusieurs décisions).

De l'avis de l'intimée, [...] j'examinerai maintenant brièvement chaque catégorie de dépenses. Quant aux frais de formation, il y a deux montants, l'un pour l'année 2001 et l'autre pour l'année 2002; le montant de l'année 2001 semble se rapporter au cours suivi chez Whitney Education Group. Il s'agit d'un cours en matière de placements immobiliers. (L'avocat a traité de cette question.)

[...]

Quant à la formation reçue en 2002 chez Peak Potentials, l'intimée soutient que cette formation a également un caractère de dépense en capital et que les cours décrits dans la preuve et dans la documentation qui ont été soumises ont comme thèmes la fortune personnelle et la motivation. Ces cours visaient à informer et à inspirer les gens. De l'avis de l'intimée, ces cours ne s'appliquaient pas expressément aux intérêts commerciaux de l'appelante à ce moment-là. De plus, cette formation procure un avantage durable pour l'appelante et il s'agit donc d'une immobilisation plutôt que d'une dépense courante déductible.

Par conséquent, ces dépenses, selon l'intimée, n'ont pas été engagées en vue de permettre à l'appelante de gagner un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien. Les frais de déplacement se rapportaient également, si je comprends bien, aux cours visés par la demande de déduction et, cela étant, l'intimée soutient que ces frais – à savoir les frais de déplacement – n'ont pas été engagés afin de permettre la réalisation d'un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien.

[...]

J'ai inclus à l'onglet 12 le bulletin IT portant sur les frais de formation. J'ai souligné un passage figurant dans le résumé, à la première page de ce bulletin. Le bulletin dit ce qui suit :

Les frais de formation ne sont pas déductibles comme frais courants s'ils constituent des dépenses en capital. On considère qu'il s'agit de dépenses en capital lorsque la formation procure un avantage durable pour le contribuable, c'est-à-dire lorsqu'une nouvelle compétence ou un nouveau titre est acquis. Par contre, on ne considère pas que les frais de formation sont des dépenses en immobilisations lorsqu'ils n'ont été engagés que pour conserver, mettre à jour ou améliorer une compétence ou un titre existant.

[...]

Dans la décision *Cormier*, et il s'agit d'une autre décision de la Cour de l'impôt rendue par la juge Lamarre, j'ai souligné le paragraphe 15. J'aimerais le citer. Voici la première phrase du paragraphe :

Les dépenses reliées aux études seront déductibles comme dépenses d'entreprise dans le calcul du revenu de l'appelant, en vertu du paragraphe 9(1) de la Loi, si cette déduction est conforme aux principes ordinaires des affaires commerciales ou aux principes bien reconnus de la pratique courante des affaires.

Puis, au paragraphe 20, la Cour dit ce qui suit :

Pour être déductibles à titre de dépenses d'entreprise, les frais d'études doivent avoir été engagés par l'appelant en vue de tirer un revenu de l'entreprise ou de faire produire un revenu à l'entreprise.

Au paragraphe 22, la Cour dit que l'existence d'une fin liée à une entreprise au sens de l'alinéa 18(1)a) est une question à trancher en tenant compte de toutes les circonstances à la lumière des divers facteurs.

Au paragraphe 23, la Cour dit qu'en d'autres termes, la question à laquelle il faut répondre est la suivante : la dépense répond-elle à un besoin de l'entreprise ou à un besoin du contribuable? Or, en l'espèce, la dépense répond, selon l'intimée, à un besoin du contribuable plutôt qu'à un besoin de l'entreprise même qui était exploitée à ce moment-là. Par conséquent, il s'agit d'une dépense en capital et non d'une dépense courante.

J'ai également inclus à l'onglet 9 la décision rendue dans l'affaire *Neville*. J'ai souligné certains passages, aux pages 5 et 6.

Encore une fois, au bas de la page 5, la Cour mentionne le bulletin IT-357. En ce qui concerne la dernière partie de la remarque qui y est faite, je ne puis songer

à aucune distinction plus appropriée entre les dépenses en capital et les dépenses courantes que celle qui est faite dans le bulletin à l'intention des contribuables. La distinction en question est citée à la page suivante.

[...]

L'intimée soutient encore une fois que la chose s'applique en l'espèce. Dans ce cas-ci, l'entreprise de l'appelante était avant tout une entreprise dans le cadre de laquelle des soins de santé holistiques étaient administrés, aucune affaire immobilière en soi n'était conclue. Le fait qu'elle voulait acquérir des compétences en matière de placements immobiliers ne donne pas lieu à une dépense courante.

[...]

De l'avis de l'intimée, l'appelante n'a pas établi que la formation en matière immobilière ou la formation relative à l'épanouissement personnel lui étaient nécessaires ou que ces formations avaient quelque chose à voir avec les activités qu'elle exerçait. Nous soutenons donc qu'il s'agit d'une dépense en capital.

Quant aux dépenses associées au véhicule à moteur, l'appelante déduit les dépenses y afférentes. Elle affirme – il semble qu'elle demandait une déduction de 90 p. 100 à l'égard de l'utilisation de son véhicule dans le cadre de son entreprise. De l'avis de l'intimée, l'appelante n'a pas démontré une utilisation aussi forte pour les besoins de l'entreprise. L'appelante a reconnu qu'elle utilisait ce véhicule pour des activités personnelles et, selon l'intimée, la répartition entre les déplacements personnels et les déplacements pour les besoins de l'entreprise n'est pas clairement identifiable. Il n'y a pas de carnet de route indiquant le kilométrage d'une façon adéquate, permettant d'établir l'utilisation dans le cadre de l'entreprise et l'utilisation à des fins personnelles. De l'avis de l'intimée, la pièce R-6 soit le calendrier, n'est pas suffisante à ces fins et la décision du ministre était raisonnable.

[...]

À l'onglet 6, au paragraphe 20 figurant à la page 6 de la décision (*Doré*), la Cour dit ce qui suit, et j'ai souligné le passage :

Les gens d'affaires qui utilisent leur véhicule personnel pour des activités d'affaires doivent tenir des registres exacts du kilométrage réel effectué s'ils veulent avoir droit à la déduction de la totalité des coûts associés à l'utilisation de leur véhicule dans le cadre de leurs activités commerciales. Des estimations effectuées à la fin de l'année dans lesquelles on soustrait un montant estimé comme correspondant à l'utilisation personnelle du kilométrage total de l'année sont, justement, seulement des estimations. En général, elles ont tendance à favoriser l'estimateur.

Selon l'intimée, il est bien connu qu'il faut un carnet de route pour demander la déduction de telles dépenses. De l'avis de l'intimée, l'estimation de l'appelante, à savoir une utilisation à 90 p. 100 du véhicule dans le cadre de son entreprise, était de fait beaucoup trop généreuse. Il n'a pas été démontré que la voiture n'était utilisée que dans une proportion de 10 p. 100 à des fins personnelles. Il est raisonnable de supposer que l'appelante aurait utilisé la voiture pour des courses quotidiennes, pour aller à l'épicerie, pour aller à la banque à des fins personnelles, pour des rendez-vous, pour aller visiter des amis ou la famille; l'appelante a de fait mentionné s'être également rendue en Alberta en partie pour visiter sa famille.

Étant donné l'absence de documents à l'appui de ces demandes de déduction, la décision du ministre est selon nous raisonnable.

Quant aux frais d'intérêt et aux frais bancaires, l'appelante a déduit la totalité de ces frais. La décision du ministre d'admettre ces frais dans une proportion de 50 p. 100 est à notre avis raisonnable eu égard aux circonstances.

L'appelante convient que ces frais se rapportent tant à l'entreprise qu'à des éléments personnels. Elle a témoigné qu'au cours de cette période, elle utilisait ses cartes de crédit pour les dépenses de la vie courante.

L'appelante s'est entendue avec la vérificatrice sur une déduction à 50 p. 100, mais dans la lettre qu'elle a produite sous la cote R-3, elle a par la suite proposé une ventilation différente, à savoir 70 p. 100 pour l'entreprise et 30 p. 100 à des fins personnelles. De l'avis de l'intimée, le pourcentage initial établi par le ministre, de 50 p. 100, est raisonnable eu égard aux circonstances.

Les frais d'intérêt se rapportent encore une fois principalement à des frais de formation et à des frais connexes qui, selon le ministre, ne sont de toute façon pas admissibles à titre de dépenses d'entreprise.

J'ai déjà expliqué le fardeau qui incombe à l'appelante. L'intimée soutient que, comme dans les autres affaires de dépenses d'entreprise, les dispositions de la Loi sont claires et non ambiguës, que la Loi doit être interprétée strictement et que, dans ce cas-ci, l'appelante n'a pas établi qu'un montant additionnel devrait être admis en sus de celui que le ministre a admis. L'intimée demande à la Cour de rejeter l'appel pour les années 2001 et 2002 et d'annuler l'appel pour l'année d'imposition 2003.

[11] En ce qui concerne l'année d'imposition 2003, l'appel est annulé, comme il en a été fait mention. Toutefois, comme je l'ai déjà expliqué, le représentant de l'appelante pourra soulever de nouveau la question auprès du ministre.

[12] En conclusion, l'appel concernant l'année d'imposition 2003 est annulé. Les appels concernant les années d'imposition 2001 et 2002 sont accueillis dans la mesure prévue dans les présents motifs de jugement et sur la base de ces motifs et de la façon précisée dans le jugement même qui a été rendu dans les présents appels.

Signé à Ottawa, Canada, ce 31^e jour de janvier 2007.

« T. O'Connor »

Juge O'Connor

Traduction certifiée conforme
ce 13^e jour d'août 2007

D. Laberge, LL.L.

RÉFÉRENCE : 2007CCI12

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2005-4095(IT)I

INTITULÉ : MARIAN J. ROPER
c.
SA MAJESTÉ LA REINE

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

DATE DE L'AUDIENCE : Le 29 novembre 2006

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge T. O'Connor

DATE DU JUGEMENT : Le 31 janvier 2007

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M. Ed R. Heese

Avocat de l'intimée : M^e Pavanjit Mahil

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada