

Dossier : 2000-2643(IT)G

ENTRE :

PAMELA ALLCHIN,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 30 novembre 2004 à Windsor (Ontario).

Devant : L'honorable juge R. D. Bell

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> John Mills

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Roger Leclaire

---

### **JUGEMENT**

Les appels interjetés à l'égard des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 1993, 1994 et 1995 sont accueillis, avec dépens en faveur de l'appelante, et les nouvelles cotisations sont renvoyées au ministre du Revenu national pour qu'il les examine à nouveau et établisse de nouvelles cotisations conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 8<sup>e</sup> jour d'avril 2005.

« R. D. Bell »

---

Juge Bell

Traduction certifiée conforme  
ce 10<sup>e</sup> jour de mars 2006.

Mario Lagacé, réviseur

Référence : 2005CCI711  
Date : 20050408  
Dossier : 2000-2643(IT)G

ENTRE :

PAMELA ALLCHIN,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge Bell**

#### **QUESTION EN LITIGE**

[1] La question en litige consiste à savoir si l'appelante, pendant ses années d'imposition 1993, 1994 et 1995, résidait au Canada et, par conséquent, si elle était assujettie à l'impôt au Canada en application des dispositions du paragraphe 2(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada (la « Loi »).

#### **HISTORIQUE DE L'APPEL**

[2] Un juge de la Cour a entendu la présente affaire et, dans un jugement rendu le 14 juillet 2003, il a conclu que l'appelante résidait au Canada pendant les années d'imposition susmentionnées. L'appelante a interjeté appel de cette décision à la Cour d'appel fédérale.

[3] Le 27 mai 2004, la Cour d'appel fédérale a prononcé un jugement selon lequel :

[...] l'affaire [est] renvoyée à un juge de la Cour canadienne de l'impôt pour nouvelle décision.

[4] La Cour d'appel fédérale a affirmé :

Le juge a omis de tenir compte que M<sup>me</sup> Allchin pouvait avoir la double résidence, lequel concept comporte nécessairement la possibilité que la résidence soit établie aux États-Unis sans que les liens ne soient brisés avec le Canada. [...] le juge [...] aurait dû examiner si elle était également résidente des États-Unis aux fins de la Convention.

Elle a en outre mentionné ce qui suit :

Pour les années d'imposition 1993, 1994 et 1995, Pamela Allchin a prétendu qu'elle était résidente des États-Unis et qu'elle n'était pas assujettie à l'impôt en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu du Canada* [...]. Elle a notamment revendiqué son droit à la protection des dispositions de la *Loi de 1984 sur la Convention Canada-États-Unis en matière d'impôts* [...] annexe I (la Convention). Au cours de ces années, M<sup>me</sup> Allchin détenait une « carte verte », connue officiellement sous le nom de carte de résident permanent, laquelle lui donnait droit de vivre en permanence et de travailler aux États-Unis.

L'annexe I est désignée comme la CONVENTION ENTRE LE CANADA ET LES ÉTATS-UNIS D'AMÉRIQUE EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET SUR LA FORTUNE<sup>1</sup>. Cette convention a été signée à Washington (D.C.), le 26 septembre 1980 et modifiée par deux protocoles signés le 14 juin 1983 et le 28 mars 1984 respectivement, lesquels sont entrés en vigueur au moment de l'échange des instruments de ratification le 16 août 1984. J'appellerai ce document la « Convention ».

Un troisième protocole, adopté sous le régime de la *Loi modifiant la Loi de 1984 sur la Convention Canada – États-Unis en matière d'impôts*, est entré en vigueur le 9 novembre 1995 au moment de l'échange des instruments de ratification qui a eu lieu à Ottawa. Ce protocole a modifié l'article IV de la Convention. En conséquence, les dispositions de la Convention qui s'appliquent aux années d'imposition 1993 et 1994 et à la majeure partie de l'année d'imposition 1995 sont celles qui existaient avant l'entrée en vigueur du troisième protocole. Même si certaines parties de la version de l'article IV de la Convention reproduite dans le jugement de la Cour d'appel fédérale ne s'appliquent pas aux années d'imposition 1993 et 1994 ni à la

---

<sup>1</sup> La CONVENTION FISCALE DE 1980 ENTRE LE CANADA ET LES ÉTATS-UNIS D'AMÉRIQUE, selon CCH, et la CANADA – UNITED STATES TAX CONVENTION (1980), selon le Canada Tax Service.

majeure partie de l'année d'imposition 1995, les modifications apportées par le troisième protocole n'étaient pas pertinentes au regard de la décision de ce tribunal.

[5] Les motifs du jugement rendu par la Cour d'appel fédérale comportent également le passage suivant :

Le juge a ignoré à tort le fait que, en tant que détentrice d'une carte verte, M<sup>me</sup> Allchin était tenue de payer de l'impôt aux États-Unis, peu importe sa résidence physique. Le statut de détenteur d'une carte verte est un « critère de nature analogue » à celui de la résidence aux États-Unis, de façon à ce que M<sup>me</sup> Allchin soit visée par la définition de « résident d'un État contractant » mentionnée au paragraphe 1 de l'article IV. Par ailleurs, les conclusions de fait tirées par le juge établissant la résidence au Canada en vertu de l'analyse préconisée dans l'arrêt *Thomson* donne lieu à la double résidence et à la nécessité de faire une analyse libérale en vertu des dispositions prépondérantes du paragraphe 2 de l'article IV(2).

[6] La Cour d'appel affirme aussi :

Les parties devraient avoir la possibilité de présenter des éléments de preuve supplémentaires si elles le désirent.

[7] Lorsque j'ai instruit le présent appel conformément aux directives formulées par la Cour d'appel fédérale, l'appelante a produit des éléments de preuve supplémentaires. J'ai donc pris connaissance de la transcription de la première audience devant le présent tribunal et de l'audience tenue devant moi.

### FAITS

[8] Je vais tout d'abord reproduire le résumé des faits que la Cour d'appel fédérale a présenté dans les motifs de son jugement :

[4] M<sup>me</sup> Allchin est née au Canada et, en 1967, elle a déménagé avec ses parents à Détroit (Michigan). Elle a obtenu une carte verte à cette époque. En 1969, elle est retournée à Windsor (Ontario) mais elle a conservé sa carte verte en travaillant comme infirmière autorisée au Michigan. Sa carte verte a été renouvelée tous les six mois en raison de l'emploi occasionnel qu'elle occupait à Détroit. Elle faisait la navette entre Windsor et Détroit pour travailler des quarts de jour.

[5] M<sup>me</sup> Allchin travaillait également dans un hôpital de Windsor depuis 1983. Toutefois, en raison de problèmes d'emploi à cet hôpital, elle a remis sa démission en avril 1991 et a décidé de chercher du travail à temps plein aux États-Unis. Elle s'est ensuite inscrite dans une école au Michigan afin de parfaire ses études. À partir de septembre 1992, et tout au long des années en litige, M<sup>me</sup> Allchin a travaillé dans l'industrie des fournitures pour hôpitaux et a vendu des fournitures pour hôpitaux dans l'ensemble des États-Unis.

[6] M<sup>me</sup> Allchin a témoigné qu'elle avait produit ses déclarations de revenu américaines quant à son revenu de toutes provenances comme résidente américaine. Il a été admis au procès que son conseiller fiscal attitré aux États-Unis avait fait ses déclarations de revenu de résidente américaine pour ces années et les avait produites en tenant compte du fait qu'elle avait déclaré être résidente américaine. De l'impôt américain a été payé sur son revenu de toutes provenances.

[7] Le ministre du Revenu national a conclu que M<sup>me</sup> Allchin n'avait pas coupé ses liens avec le Canada et que, par conséquent, elle doit, en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, déclarer et payer de l'impôt sur son revenu de toutes provenances pour les années d'imposition 1993, 1994 et 1995.

[8] M<sup>me</sup> Allchin est maintenant à la retraite et vit à Windsor.

Les faits qui suivent s'ajoutent à ce qui précède.

[9] L'appelante a épousé un citoyen canadien et a déménagé à Windsor en 1969. En 1990, elle travaillait dans un hôpital de Windsor et offrait des services de consultation à Detroit. Elle vivait alors à Windsor (Ontario). Dans son témoignage, l'appelante a affirmé qu'en 1991, sa situation est passée de détentrice d'une carte verte à titre de « frontalière » à détentrice d'une carte verte à titre de « résidente permanente ». L'appelante a en outre déclaré qu'en mai ou en juin 1991, elle a déménagé de Windsor à Novi (Michigan), où elle a vécu dans la maison de sa cousine. Il s'agissait d'une résidence de quatre chambres, dans laquelle elle avait sa propre chambre et salle de bain, en plus d'avoir accès à toute la maison. Dans son témoignage, elle a précisé qu'elle avait sa propre clé et que les serrures n'avaient jamais été changées. Elle a vécu dans cette maison jusqu'en juin 1993.

[10] L'appelante a en outre mentionné au cours de son témoignage qu'en 1992, elle a obtenu un diplôme de l'école où elle étudiait au Michigan. De plus, elle a affirmé que, pendant cette même année, elle était détentrice d'un permis de

conduire du Michigan et qu'elle avait produit sa déclaration de revenus au Canada. Toujours en 1992, elle a cessé d'être membre de la Windsor Operating Nurses Association pour se joindre à la Michigan Nursing Association.

[11] L'appelante a ajouté que la résidence familiale située à Windsor a été vendue au milieu de 1992 après la vente d'autres biens qu'elle détenait conjointement avec son mari. Elle a précisé que Les Hulka (« M<sup>e</sup> Hulka »), avocat américain spécialisé dans le domaine de l'immigration, lui avait conseillé d'effectuer ces ventes. Elle a mentionné que sa famille a alors loué un chalet à Windsor. Selon son témoignage, au mois de septembre 1992, elle n'avait aucun compte bancaire ni autre bien canadien à son nom, mais elle détenait toujours un permis de conduire de l'Ontario.

[12] Elle a affirmé qu'en 1993, elle a fait installer une ligne téléphonique au Canada avant tout pour obtenir les messages de sa mère, parce qu'elle ne voulait pas que cette dernière paie des frais d'interurbain pour l'appeler. Elle a déclaré qu'en 1993, elle a envoyé à son mari un chèque de 6 000 \$ en janvier et un chèque de 2 500 \$ en avril, principalement pour aider à payer les frais liés à ses enfants, et qu'elle a envoyé d'autres chèques à son mari pendant les années en cause.

[13] Dans son témoignage, elle a précisé qu'en juillet 1993, elle a déménagé au Michigan dans un appartement condominial qui appartenait à des amis, les Wilson. Ces derniers n'y résidaient pas en permanence, mais ils lui rendaient visite les fins de semaine. Elle a ajouté qu'en 1993, elle a produit sa déclaration de revenus à titre de résidente des États-Unis. En juin 1994, elle a acheté au Michigan un bateau qu'elle laissait à une marina située à Detroit et sur lequel elle vivait pendant les mois d'été. Elle a précisé qu'elle faisait toujours sa lessive à l'appartement condominial des Wilson, dont elle avait conservé une clé. Elle a en outre déclaré qu'en mai 1994, les Wilson ont commencé à vivre dans leur appartement à plein temps, mais qu'elle avait toujours l'usage de sa propre chambre et de sa propre salle de bains et qu'elle avait accès à toute la résidence. De plus, elle a affirmé qu'elle avait entreposé son bateau en Ontario pendant les mois d'hiver de 1994 et de 1995. En mars 1995, elle et son mari ont acheté en Ontario un immeuble en vue de le rénover et de le louer. Elle a ajouté qu'elle se servait d'un téléphone cellulaire sur son bateau pour prendre les messages qu'on lui laissait à l'appartement des Wilson.

[14] Elle a précisé que son mari et sa fille ont obtenu leur carte verte en mars ou en avril 1995.

[15] Au cours de son témoignage, l'appelante a mentionné qu'elle avait eu des discussions avec son avocat spécialisé en immigration, M<sup>e</sup> Hulka, lequel, selon ses dires, était autorisé à exercer sa profession dans l'État du Michigan de même, le croyait-elle, qu'au Canada. Elle a déclaré que ce dernier l'avait informée que, pour pouvoir parrainer les membres de sa famille, elle devait résider aux États-Unis et couper tous ses liens avec le Canada. Plus particulièrement, elle a affirmé :

[TRADUCTION]

Mon avocat, M<sup>e</sup> Hulka, m'a dit que je devais résider aux États-Unis pour pouvoir parrainer mon mari et ma famille afin d'obtenir une carte verte. [...] il m'a dit que la première chose à faire était de me débarrasser de tout ce que j'avais au Canada. Vendre ma maison. Simplement déménager dans une demeure et y vivre [...] dans une demeure aux États-Unis.

[16] C'est après avoir parlé avec M<sup>e</sup> Hulka qu'elle s'est entendue avec sa cousine pour déménager chez elle, dans sa maison, en 1991. Dans son témoignage, elle a ajouté qu'elle avait dit à sa cousine que l'arrangement durerait pour une période d'un an, un an et demi environ.

[TRADUCTION]

[...] pour que mon mari puisse obtenir sa carte verte et ma famille et elle (signifiant sa cousine) a dit, bien, viens vivre ici. Elle a simplement dit, tu peux venir vivre ici jusqu'à ce que tu obtiennes ta carte verte.

[17] En réponse à une question posée par son avocat, elle a affirmé :

[TRADUCTION]

Une carte verte est un document délivré par les États-Unis qui vous permet de résider en permanence aux États-Unis et, à votre choix, vous pouvez utiliser cette carte à titre de frontalier jusqu'à ce que vous déménagiez de façon permanente.

Elle a expliqué que la carte de frontalier permettait à son détenteur vivant au Canada de traverser la frontière pour aller travailler aux États-Unis et de la traverser à nouveau pour retourner chez lui.



[18] L'appelante a en outre déclaré ce qui suit pendant la nouvelle audience :

[TRADUCTION]

L'idée consistait à vendre notre maison, puis mon mari et moi et mes enfants allions déménager aux États-Unis et commencer une nouvelle vie. Dennis allait lancer une nouvelle entreprise. Moi, évidemment, j'avais mon [...] j'étudiais pour obtenir mon diplôme en sciences infirmières en vue d'obtenir un meilleur emploi aux États-Unis et mes enfants devaient aller étudier à l'université aux États-Unis et simplement vivre là-bas.

[19] L'appelante et son avocat ont ensuite échangé les propos suivants :

[TRADUCTION]

**Q.** Et avez-vous parlé d'un loyer ou d'un paiement ou de quelque chose comme ça?

**R.** J'ai offert de payer un loyer. Elle fait partie de ma famille et ce n'est pas le genre de chose que nous faisons dans notre famille. Nous ne demandons pas de loyer.

**Q.** Bien, que vous a-t-elle dit?

**R.** Elle a dit, Pam, tu ne vas pas payer de loyer. Tu peux simplement habiter ici et payer, tu sais, ta juste part, qu'il s'agisse de l'épicerie ou de n'importe quoi d'autre.

**Q.** Bien. Est-ce que vous faisiez du ménage dans la maison?

**R.** Je prenais soin de sa maison lorsqu'elle était partie et que j'étais là. Je faisais le ménage de la maison. J'achetais des provisions. Je lui offrais des cadeaux. Je l'invitais au restaurant pour le repas du midi.

**Q.** Bien, et aviez-vous l'impression d'en faire plus que ce que vous auriez habituellement fait?

**R.** Non, je ferais la même chose peu importe la maison où j'habiterais [...]

[20] L'appelante a affirmé que son mari et sa fille avaient reçu leur carte verte en mars ou avril 1995. Elle a également déclaré que son fils n'avait pu obtenir une carte verte en raison de son âge plus avancé. Elle a ajouté qu'en novembre 1995,

elle avait à nouveau entreposé son bateau en Ontario, que son permis de conduire de l'Ontario avait expiré cette année-là et qu'elle avait renoncé à sa ligne téléphonique dans cette province à la même époque.

[21] Selon son témoignage, elle a déplacé son bateau au Shore Club au Michigan et y a vécu pendant l'été 1996. Elle a également affirmé qu'elle était inscrite au régime d'assurance-maladie de l'Ontario au cours des trois années en cause et qu'elle était allée voir son dentiste et son médecin en Ontario pendant toute cette période. Elle a ajouté qu'elle avait passé environ 100 jours au Canada pendant chacune des trois années en cause.

[22] L'appelante a aussi déclaré que, pendant les années visées, elle travaillait pour Repak Surgical Enterprises aux États-Unis et n'exerçait aucun emploi au Canada. Elle a mentionné qu'elle avait un compte bancaire au Michigan, qu'elle détenait plusieurs cartes de crédit aux États-Unis, mais qu'elle n'avait aucune carte de crédit ni aucun arrangement bancaire au Canada. Elle a affirmé qu'elle avait droit à une pension aux États-Unis et que le seul autre bien dont elle était propriétaire était le bateau, lequel se trouvait principalement au Michigan.

[23] Dans son témoignage, elle a précisé que son mari venait au Michigan toutes les fins de semaine pendant l'été lorsque [TRADUCTION] « le bateau était à l'eau ». Elle a ajouté que M<sup>e</sup> Hulka avait été catégorique sur le fait que sa famille devait éviter de venir trop souvent aux États-Unis parce que, si les fonctionnaires de l'immigration pensaient que sa famille vivait aux États-Unis ou s'y trouvait trop fréquemment, ils pourraient interrompre le traitement des cartes vertes.

[24] L'appelante a affirmé que la plupart de ses amies pendant ces années vivaient dans la région du Michigan et qu'elle les avait rencontrées à l'université et au travail. Elle a également précisé qu'elle faisait partie de diverses associations d'infirmières au Michigan.

DISPOSITION LÉGISLATIVE, CLAUSES DE LA CONVENTION ET DU  
MODÈLE DE CONVENTION FISCALE DE L'OCDE<sup>2</sup> AINSI QUE  
COMMENTAIRES SUR LE MODÈLE APPLICABLES EN L'ESPÈCE

[25] Le paragraphe 2(1) de la Loi est ainsi rédigé :

- (1) Un impôt sur le revenu doit être payé, ainsi qu'il est prévu par la présente loi, pour chaque année d'imposition, sur le revenu imposable de toute personne résidant au Canada à un moment donné au cours de l'année.

[Non souligné dans l'original.]

CONVENTION FISCALE DE 1980 ENTRE LE CANADA ET LES ÉTATS-UNIS<sup>3</sup>

[26] Comme il est précisé plus haut, l'article IV s'applique en l'espèce. Cette disposition porte :

Article IV – Résidence

1. Au sens de la présente Convention, l'expression « résident d'un État contractant » désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction, de son lieu de constitution ou de tout autre critère de nature analogue [...]
2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux États contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :
  - a) Cette personne est considérée comme un résident de l'État contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États ou ne dispose d'un tel foyer dans aucun des États, elle est considérée comme un résident de l'État contractant avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux);
  - b) Si l'État contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, elle est considérée comme un résident de l'État contractant où elle séjourne de façon habituelle;

---

<sup>2</sup> Organisation de coopération et de développement économiques.

<sup>3</sup> Désignée plus haut comme la Convention.

c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux États ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun des États, elle est considérée comme un résident de l'État contractant dont elle possède la citoyenneté; et

d) Si cette personne possède la citoyenneté des deux États ou si elle ne possède la citoyenneté d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord. [...]

[27] Le Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de 1992 de l'OCDE (le « Modèle ») comporte notamment les passages suivants :

#### Article 4 RÉSIDENT

1. Au sens de la présente Convention, l'expression « résident d'un État contractant » désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet État que pour les revenus de sources situées dans cet État ou pour la fortune qui y est située.

2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux États contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :

a) cette personne est considérée comme un résident seulement de l'État où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux);

b) si l'État où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État où elle séjourne de façon habituelle;

- c) si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux États ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident seulement de l'État dont elle possède la nationalité;
- d) si cette personne possède la nationalité des deux États ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord.

Selon les COMMENTAIRES SUR L'ARTICLE 4 CONCERNANT LA DÉFINITION DU RÉSIDENT<sup>4</sup> (les « Commentaires ») :

## I. REMARQUES PRÉLIMINAIRES

1. La notion de « résident d'un État contractant » a diverses fonctions et revêt de l'importance dans trois cas :

- a) lorsqu'il s'agit de déterminer le champ d'application d'une convention quant aux personnes;
- b) pour résoudre les cas où la double imposition résulte du fait qu'il y a double résidence; [Non souligné dans l'original.]
- c) pour résoudre les cas où la double imposition provient d'un conflit de l'imposition dans l'État de la résidence et dans l'État de la source ou du situ.

2. L'article est destiné à définir l'expression « résident d'un État contractant » et à résoudre les cas de double résidence. Pour fournir quelques éclaircissements sur l'article, quelques considérations générales sur les deux cas-types de conflit, c'est-à-dire entre deux résidences et entre la résidence et la source ou le situs, sont exposées ci-après. Dans les deux cas, le conflit résulte du fait qu'en vertu de leur législation interne, un État contractant ou les deux allèguent que l'intéressé réside dans leur territoire.

[...]

## II. Commentaires des dispositions de l'article

[...]

---

<sup>4</sup> Il s'agit de l'article 4 du Modèle de convention de l'OCDE de 1992.

*Paragraphe 2*

9. Le paragraphe vise le cas où, en vertu des dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux États contractants.

[...]

11. L'article accorde la préférence à l'État contractant où l'intéressé dispose d'un foyer d'habitation permanent. Ce critère suffira souvent pour résoudre le conflit résultant du fait qu'une personne qui a un foyer permanent dans un État contractant a seulement effectué un séjour d'une certaine durée dans l'autre État contractant.

[Non souligné dans l'original.]

12. L'alinéa *a*)<sup>5</sup> veut donc dire que, pour l'application de la Convention (donc lorsqu'il y a conflit entre les législations des deux États) on considère que la résidence de la personne physique se trouve là où celle-ci a la possession ou la jouissance d'un foyer d'habitation, à condition que ce dernier soit permanent, c'est-à-dire que la personne l'ait aménagé et réservé à son usage d'une manière durable, par opposition au fait du séjour à un certain endroit dans des conditions telles que ce séjour apparaisse comme devant être limité à une courte durée.

13. Au sujet de la notion de foyer d'habitation, il faut observer que toute forme d'habitation peut être prise en considération (maison ou appartement qui est la propriété de l'intéressé ou pris en location, chambre meublée louée). Mais la permanence de l'habitation est essentielle, ce qui signifie que l'intéressé fait le nécessaire pour avoir le logement à sa disposition en tout temps, d'une manière continue et pas occasionnellement pour effectuer un séjour qui, compte tenu des raisons qui le motivaient, est nécessairement lié à une courte durée (voyage d'agrément, voyage d'affaires, voyage d'études, stage dans une école, etc.).

14. Si la personne physique possède un foyer d'habitation permanent dans les deux États contractants, le paragraphe 2 donne la préférence à l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits, c'est-à-dire à l'État dans lequel se trouve le centre des intérêts vitaux de l'intéressé. Lorsqu'il est impossible de déterminer la résidence en se référant aux dispositions mentionnées ci-dessus, le paragraphe 2 prévoit des critères secondaires qui sont d'abord le séjour habituel, ensuite la nationalité. Si une personne physique possède la nationalité des deux États ou n'a la nationalité

---

<sup>5</sup> Alinéa 2*a*) du Modèle.

d'aucun d'eux, la question devra être tranchée d'un commun accord entre les administrations intéressées, conformément aux dispositions de l'article 25.

[Non souligné dans l'original.]

15. Lorsque la personne physique a un foyer d'habitation permanent dans les deux États contractants, il y a lieu de rechercher dans les faits celui des deux États avec lequel les liens personnels et économiques sont les plus étroits. Seront ainsi pris en considération les relations familiales et sociales de l'intéressé, ses occupations, ses activités politiques, culturelles ou autres, le siège de ses affaires, le lieu d'où il administre ses biens, etc. Les circonstances doivent être examinées dans leur ensemble; mais il est évident cependant que les considérations tirées du comportement personnel de l'intéressé doivent spécialement retenir l'attention. Si une personne qui a une habitation dans un État établit une deuxième habitation dans un autre État, tout en conservant la première, le fait que l'intéressé conserve cette première habitation dans le milieu où il a toujours vécu, où il a travaillé et où il garde sa famille et ses biens peut, avec d'autres éléments, contribuer à démontrer qu'il a conservé le centre de ses intérêts vitaux dans le premier État.

Outre les documents mentionnés sous la rubrique qui précède, voici certaines parties pertinentes d'un bulletin d'interprétation<sup>6</sup> :

---

<sup>6</sup> Les bulletins d'interprétation présentent les opinions de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») et n'ont pas force de loi. Cependant, voir la décision *Northwest Hydraulic Consultants Ltd. v. Canada*, 98 DTC 1839.

*IT-221R3 (Consolidé) Détermination du statut de résident d'un particulier*

***Critères de « foyer d'habitation permanent » et de « centre des intérêts vitaux »***

26. Les « règles décisives » sont énoncées au paragraphe 2 de l'article IV de la plupart des conventions fiscales des dernières années. Habituellement, ces règles se basent d'abord sur le critère de « foyer d'habitation permanent » pour résoudre la question de la résidence. En règle générale, en fonction de ce critère, le particulier est résident aux fins de la convention du pays où il dispose d'un foyer d'habitation permanent. Au sens donné à cette expression dans les conventions fiscales, un « foyer d'habitation permanent » s'entend d'un logement de tout genre dont le particulier dispose de façon continue (par opposition à occasionnelle), que ce logement soit possédé ou loué ou par ailleurs occupé en permanence. Par conséquent, un particulier peut avoir deux logements permanents même pendant qu'il vit à l'étranger (p. ex., un logement qu'il loue pendant son séjour à l'étranger ainsi qu'un autre qu'il possède au Canada et qui continue d'être à sa disposition, tel une résidence qui n'est pas louée à un tiers sans lien de dépendance, selon les conditions décrites au numéro 6) et le critère de « foyer d'habitation permanent » ne résultera pas en la détermination du statut de résident. Lorsque c'est le cas, les « règles décisives » de la plupart des conventions feront alors mention du critère de « centre des intérêts vitaux ».

Le critère de « centre des intérêts vitaux » exige qu'on examine attentivement les liens personnels et économiques que le particulier maintient avec chaque pays en question afin d'établir quel est celui avec lequel ces liens sont les plus étroits. Les liens personnels et économiques à considérer sont semblables à ceux qui sont pris en compte dans la détermination du statut de résident de fait aux fins de l'impôt canadien (voir notamment les numéros 4 à 9). D'autres critères pourraient s'appliquer si celui du « centre des intérêts vitaux » n'est pas concluant.



## Résidence au Canada

[28] L'arrêt de principe sur le sens du terme « résidence » est *Thomson v. M.N.R.*, 2 DTC 812 (C.S.C.), dans lequel le juge Rand a affirmé, à la page 815 :

[TRADUCTION]

La progression par degrés en ce qui concerne le temps, l'objet, l'intention, la continuité et les autres circonstances pertinentes montre que, dans le langage ordinaire, le terme « résidant » ne correspond pas à des éléments invariables qui doivent tous être présents dans chaque cas donné. Il est tout à fait impossible d'en donner une définition précise et applicable à tous les cas. Ce terme est très souple, et ses nuances nombreuses varient non seulement suivant le contexte de différentes matières, mais aussi suivant les différents aspects d'une même matière. Dans un cas donné, on y retrouve certains éléments, dans d'autres, on en trouve d'autres dont certains sont fréquents et certains autres nouveaux.

Le juge ajoute ce qui suit à la page 816 :

[TRADUCTION]

Mais, dans les différentes situations de prétendues « résidences permanentes », « résidences temporaires », « résidences ordinaires », « résidences principales » et ainsi de suite, les adjectifs n'influent pas sur le fait qu'il y a dans tous les cas résidence ; cette qualité dépend essentiellement du point jusqu'auquel une personne s'établit en pensée et en fait, ou conserve ou centralise son mode de vie habituel avec son cortège de relations sociales, d'intérêts et de convenances, au lieu en question. Il se peut qu'elle soit limitée en durée dès le début, ou qu'elle soit indéterminée, ou bien, dans la mesure envisagée, illimitée.

[29] Les liens qui existent entre l'appelante et le Canada sont importants. Elle avait une maison à Windsor où vivaient son mari et ses enfants. Elle passait la plupart des fins de semaine avec sa famille à Windsor. Elle entreposait son bateau<sup>7</sup> à Windsor pendant les mois d'hiver. Son dentiste et son médecin se trouvaient à Windsor. Elle était inscrite au régime d'assurance-maladie de l'Ontario. Elle détenait également un permis de conduire de l'Ontario pendant la plus grande partie de la période en cause. En outre, elle envoyait de l'argent à sa famille. Même si l'appelante a déménagé de Windsor au Michigan en 1991, elle a payé de l'impôt

---

<sup>7</sup> Elle était propriétaire d'un bateau en 1994 et 1995.

au Canada pour les années d'imposition 1991 et 1992. Comme elle a manifestement conservé des liens avec le Canada à de nombreux égards, je n'ai aucune hésitation à conclure qu'elle résidait au Canada durant les années en cause.

[30] La Cour d'appel fédérale a implicitement tiré la même conclusion lorsqu'elle mentionne :

Par ailleurs, les conclusions de fait tirées par le juge établissant la résidence au Canada en vertu de l'analyse préconisée dans l'arrêt *Thomson* donne lieu à la double résidence et à la nécessité de faire une analyse libérale en vertu des dispositions prépondérantes du paragraphe 2 de l'article IV(2). L'omission de faire l'analyse prévue par la Convention constitue manifestement une erreur de droit.

### Résidence aux États-Unis

[31] La Cour d'appel fédérale a déclaré ce qui suit au sujet du paragraphe 1 de l'article IV :

Le statut de détenteur d'une carte verte est un « critère de nature analogue » à celui de la résidence aux États-Unis, de façon à ce que M<sup>me</sup> Allchin soit visée par la définition de « résident d'un État contractant » mentionnée au paragraphe 1 de l'article IV.

Selon mon interprétation de ce qui précède, la Cour d'appel fédérale a conclu que l'appelante était une résidente des États-Unis. Il est donc inutile que je me penche sur cette question.

### Généralités

[32] Comme j'arrive à la conclusion que l'appelante était une résidente du Canada et des États-Unis pendant les années visées par l'appel, il me faut procéder à une analyse fondée sur les règles décisives prévues à l'article IV, paragraphe 2 de la Convention. Je vais au préalable examiner de la jurisprudence touchant l'interprétation de la Convention.

[33] L'arrêt *Crown Forest Industries c. Canada*, [1995] 2 R.C.S. 802, [1995] D.T.C. 5389 (l'« arrêt *Crown Forest* »), rendu à l'unanimité par la Cour suprême du Canada, constitue l'arrêt de principe sur l'interprétation de la Convention. Dans cet arrêt, la Cour devait trancher la question de savoir si l'intimée était une résidente du Canada ou des États-Unis pour l'application de

l'article IV de la Convention. Rédigeant la décision de la Cour, le juge Iacobucci mentionne ce qui suit au paragraphe 22 :

L'interprétation d'un traité vise d'abord à et avant tout à trouver le sens des termes en question. Il convient donc de considérer le langage utilisé ainsi que l'intention des parties.

Au paragraphe 43, il affirme également :

L'analyse de l'intention des rédacteurs d'une convention fiscale est très importante pour déterminer le champ d'application de ce traité. Comme le fait remarquer le juge Addy dans *Succession J. N. Gladden c. La Reine*, [1985] 1 C.T.C. 163 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.), aux pp. 166 et 167 :

Contrairement à une loi fiscale ordinaire un traité ou une convention en matière d'impôt doit être interprété de façon libérale, de manière à appliquer les véritables intentions des parties. Il faut éviter une interprétation littérale ou legaliste lorsque l'objet fondamental du traité pourrait être rejeté ou contrecarré dans la mesure où le point particulier à l'étude est visé.

[Je souligne]

Il ajoute :

Manifestement, l'objectif de la Convention revêt une grande importance quant à la façon d'interpréter ses dispositions. Je conviens avec l'intervenant le gouvernement américain que, pour dégager ces objectifs et intentions, un tribunal peut recourir à des documents extrinsèques qui font partie du contexte juridique (notamment les conventions modèles acceptées et les commentaires officiels portant sur celles-ci) sans qu'il soit nécessaire d'avoir préalablement décelé une ambiguïté.

[34] Un peu plus loin, le juge Iacobucci déclare que la Convention doit bénéficier aux Canadiens travaillant aux États-Unis (ou l'inverse) parce qu'il est important de les soustraire à la double imposition :

[...] et [de] réduire les complexités administratives engendrées par l'obligation de produire simultanément des déclarations d'impôt sur le revenu dans deux régimes fiscaux non coordonnés.

[35] Aux paragraphes 54 et 55, le juge donne les précisions suivantes, qui sont très instructives :

Je passe maintenant à une autre série de documents extrinsèques, à d'autres conventions fiscales internationales et à leurs modèles généraux, pour illustrer et clarifier les intentions des parties à la *Convention Canada-États-Unis en matière d'impôts (1980)*. Suivant les art. 31 et 32 de la *Convention de Vienne sur le droit des traités* (R.T. Can. 1980 n° 37), on peut recourir à ce genre de documents extrinsèques pour interpréter des documents internationaux comme les conventions fiscales; voir également *Hunter Douglas Ltd. c. La Reine*, [79 DTC 5340](#), (C.F. 1<sup>re</sup> inst.), aux pp. 5344 et 5345, et *Thiel c. Federal Commissioner of Taxation*, 90 A.T.C. 4717 (H.C. Aust.), à la p. 4722.

Le *Modèle de convention de double imposition concernant le revenu et la fortune* de l'OCDE (1963, adopté de nouveau en 1977) est fort convaincant pour ce qui est de délimiter les paramètres de la *Convention Canada-États-Unis en matière d'impôts (1980)*: Arnold et Edgar, dir., *Materials on Canadian Income Tax* (9<sup>e</sup> éd. 1990), à la p. 208. Comme l'a signalé la Cour d'appel, ce modèle, reconnu mondialement comme un document de référence fondamental aux fins de la négociation, de l'application et de l'interprétation de conventions fiscales bilatérales ou multilatérales, a servi de base à la *Convention Canada-États-Unis en matière d'impôts (1980)*.

[36] La Cour d'appel fédérale a fait écho aux principes énoncés dans l'arrêt *Crown Forest* lorsqu'elle a examiné la présente affaire :

Il est reconnu qu'une convention en matière d'impôt doit être interprétée de façon libérale de manière à appliquer les véritables intentions des parties. Il faut éviter une interprétation littérale ou légaliste lorsque l'objet fondamental du traité pourrait être rejeté (voir la décision *J. N. Gladden Estates c. La Reine*, [1985] 1 C.T.C. 163 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.), pages 166 et 167 [...]).

[37] Elle affirme en outre :

Malgré que la Cour ne soit pas liée par les explications techniques annexées aux conventions, celles-ci peuvent servir d'indications valables (voir *Kubicek Estate c. Canada*, 97 DTC 5454, page 5456).

## Règles décisives

[38] Les deux premiers critères sont énoncés à l’alinéa 2a) de l’article IV de la Convention :

Cette personne est considérée comme un résident de l’État contractant où elle dispose d’un foyer d’habitation permanent; si elle dispose d’un foyer d’habitation permanent dans les deux États ou ne dispose d’un tel foyer dans aucun des États, elle est considérée comme un résident de l’État contractant avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux).

## Foyer d’habitation permanent

[39] Les critères susmentionnés concernant le « foyer d’habitation permanent » sont à peu près identiques à ceux prévus par l’alinéa 2a) de l’article 4 du Modèle de convention, lequel a servi de fondement à la Convention. Cette disposition est ainsi rédigée :

- a) cette personne est considérée comme un résident seulement de l’État où elle dispose d’un foyer d’habitation permanent; si elle dispose d’un foyer d’habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident seulement de l’État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux).

[40] Les COMMENTAIRES suivants touchant l’alinéa 2a) de l’article 4 du Modèle sont pertinents en l’espèce<sup>8</sup> :

11. L’article accorde la préférence à l’État contractant où l’intéressé dispose d’un foyer d’habitation permanent. Ce critère suffira souvent pour résoudre le conflit résultant du fait qu’une personne qui a un foyer permanent dans un État contractant a seulement effectué un séjour d’une certaine durée dans l’autre État contractant.

12. L’alinéa a) veut donc dire que, pour l’application de la Convention (donc lorsqu’il y a conflit entre les législations des deux États) on considère que la résidence de la personne physique se trouve là où celle-ci a la possession ou la jouissance d’un foyer d’habitation, à condition que ce dernier soit permanent, c’est-à-dire

---

<sup>8</sup> Même si le texte des paragraphes 11, 12 et 13 figure déjà plus haut, il est reproduit à nouveau pour faciliter la lecture et la compréhension des présents motifs.

que la personne l'ait aménagé et réservé à son usage d'une manière durable, par opposition au fait du séjour à un certain endroit dans des conditions telles que ce séjour apparaisse comme devant être limité à une courte durée.

13. Au sujet de la notion de foyer d'habitation, il faut observer que toute forme d'habitation peut être prise en considération (maison ou appartement qui est la propriété de l'intéressé ou pris en location, chambre meublée louée). Mais la permanence de l'habitation est essentielle, ce qui signifie que l'intéressé fait le nécessaire pour avoir le logement à sa disposition en tout temps, d'une manière continue et pas occasionnellement pour effectuer un séjour qui, compte tenu des raisons qui le motivaient, est nécessairement lié à une courte durée (voyage d'agrément, voyage d'affaires, voyage d'études, stage dans une école, etc.).

[41] La Cour d'appel fédérale a affirmé ce qui suit relativement à l'appelante en l'espèce :

Dans cette affaire, le commentaire qui suit quant au paragraphe 2 de l'article IV concernant la définition de « résidence » et l'utilisation des dispositions prépondérantes est pertinent :

Au sujet de la notion de foyer d'habitation, il faut observer que toute forme d'habitation peut être prise en considération (maison ou appartement qui est la propriété de l'intéressé ou pris en location, chambre meublée louée). Mais la permanence de l'habitation est essentielle, ce qui signifie que l'intéressé fait le nécessaire pour avoir le logement à sa disposition en tout temps, d'une manière continue et pas occasionnellement pour effectuer un séjour qui, compte tenu des raisons qui le motivaient, est nécessairement lié à une courte durée (voyage d'agrément, voyage d'affaires, voyage d'études, stage dans une école, etc.).

En réalité, les termes « paragraphe 2 de l'article IV » renvoient à la Convention. Cependant, la Convention ne fait l'objet d'aucun commentaire. Manifestement, la Cour avait l'intention de renvoyer aux commentaires sur l'alinéa 2a) de l'article 4 du Modèle. De fait, la partie des commentaires reproduite par la Cour d'appel fédérale est en réalité tirée des commentaires sur le Modèle. J'ai tenu compte de ces commentaires dans le cadre de mon analyse.

[42] Le paragraphe 26 du bulletin d'interprétation prévoit notamment :

Au sens donné à cette expression dans les conventions fiscales, un « foyer d'habitation permanent » s'entend d'un logement de tout genre dont le particulier dispose de façon continue (par opposition à occasionnelle), que ce logement soit possédé ou loué ou par ailleurs occupé en permanence. [...]

[Non souligné dans l'original.]

Comme il ressort du passage souligné, les opinions de l'ARC sur le « foyer d'habitation permanent » sont plus larges que celles formulées dans les commentaires.

[43] Pour faciliter la compréhension, le tableau ci-dessous montre les éléments qui appuient et ceux qui infirment la thèse voulant que l'appelante ait un foyer d'habitation permanent aux États-Unis et au Canada :

Année	Éléments en faveur de l'existence d'un foyer d'habitation permanent aux É.-U.	Éléments contre l'existence d'un foyer d'habitation permanent aux É.-U.
1993	<ul style="list-style-type: none"> <li>• avait sa propre clé de la maison de sa cousine</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ne louait pas son foyer d'habitation ni n'en était propriétaire</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• avait sa propre chambre et salle de bains dans la maison de sa cousine; pouvait utiliser tout ce qu'elle voulait dans la maison</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ne payait pas de loyer à sa cousine, même si la preuve révèle qu'elle payait des sorties à sa cousine et au mari de celle-ci, qu'elle achetait des provisions et des cadeaux au lieu de verser un loyer</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• avait sa propre clé de l'appartement condominial des Wilson</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ne payait pas de loyer aux Wilson – soutient avoir payé un loyer en nature, par exemple, par l'achat de provisions pour les propriétaires, mais, selon la preuve présentée à l'instruction initiale, les Wilson n'avaient pas les mêmes goûts culinaires que l'appelante et ils ne mangeaient pas la nourriture qu'elle disait acheter pour eux</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>avait sa propre chambre et salle de bains chez les Wilson</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>aucune preuve établissant qu'elle a meublé ou, par ailleurs, amélioré l'une ou l'autre des deux résidences susmentionnées</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>a passé 265 nuits aux É.-U.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ne faisait pas partie du conseil d'administration du condominium pendant son séjour chez les Wilson; n'a jamais informé le conseil du fait qu'elle avait emménagé dans l'appartement</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>personne ne vivait dans l'appartement des Wilson, sauf elle – les Wilson s'y rendaient habituellement les fins de semaine</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>semble avoir emménagé chez sa cousine et chez les Wilson à titre temporaire – soit jusqu'à ce que son mari et ses enfants obtiennent leur carte verte:</li> </ul> <p>[TRADUCTION] Je lui ai expliqué la situation, qu'il faudrait environ un an à un an et demi pour que mon mari et ma famille obtiennent leur carte verte, et elle a dit, bien, viens vivre ici. Elle a juste dit, tu peux venir vivre ici jusqu'à ce que tu reçoives ta carte verte.</p>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>n'avait pas sa propre ligne téléphonique chez les Wilson; elle utilisait la ligne de ces derniers</li> </ul>
1994	<ul style="list-style-type: none"> <li>a continué d'avoir accès à l'appartement des Wilson pendant qu'elle vivait sur le bateau – elle y a entreposé certains de ses effets personnels</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>pendant l'été, elle vivait sur le bateau qu'elle venait d'acheter. Le bateau avait un salon, une télévision, une chaîne audio, un réfrigérateur, une cuisinière, des toilettes avec douche et deux lits</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>a acheté à M. Wilson un radar de 5 000 \$ pour son bateau; a nettoyé l'appartement (au lieu de payer un loyer, selon ses dires)</li> </ul>	
1995	<ul style="list-style-type: none"> <li>voir plus haut</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>mars/avril : son mari et sa fille ont reçu leur carte verte</li> </ul>



Année	Éléments en faveur de l'existence d'un foyer d'habitation permanent au Canada	Éléments contre l'existence d'un foyer d'habitation permanent au Canada
1993	<ul style="list-style-type: none"> <li>sa famille louait une résidence à Windsor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>n'était pas propriétaire de la maison familiale; a vendu la maison familiale en 1992 (en vue d'un déménagement aux É.-U.)</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>l'appelante rendait visite à sa famille toutes les fins de semaine</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>la famille avait pleinement l'intention d'émigrer aux É.-U.; ils croyaient obtenir leur carte verte dans un délai d'un an environ</li> </ul>
1994	<ul style="list-style-type: none"> <li>voir plus haut</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>voir plus haut</li> </ul>
1995	<ul style="list-style-type: none"> <li>voir plus haut</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>le mari et la fille ont obtenu leur carte verte en mars/avril</li> </ul>

[44] Après examen des commentaires reproduits plus haut et des éléments répertoriés ci-dessus, j'estime qu'il est possible de conclure que l'appelante avait un foyer d'habitation permanent au Canada. Cet examen me convainc également de la possibilité que l'appelante ait eu un foyer d'habitation permanent aux États-Unis. On pourrait avancer que la perspective d'un déménagement imminent de la famille de l'appelante du Canada aux États-Unis laisse croire qu'il n'y avait pas de foyer d'habitation permanent au Canada. De même, le témoignage de l'appelante en ce qui concerne ses conversations avec sa cousine et les Wilson donne à penser que ses résidences aux États-Unis avaient un caractère temporaire. J'arrive à la conclusion que l'appelante disposait d'un foyer d'habitation permanent au Canada et aux États-Unis ou ne disposait d'un tel foyer dans aucun de ces deux États.

#### Centre des intérêts vitaux

[45] À la lumière de ce qui précède, j'écarte la possibilité que l'appelante ait eu un foyer d'habitation permanent dans un pays, mais pas dans l'autre. Par conséquent, je dois examiner le deuxième critère énoncé à l'alinéa 2a) de l'article IV de la Convention, à savoir la question du centre des intérêts vitaux de l'appelante. Cette disposition porte :

- a) [...] si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États ou ne dispose d'un tel foyer dans aucun des États, elle est considérée comme un résident de

l'État contractant avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux).

[46] L'alinéa 2a) de l'article 4 du Modèle concerne la personne qui dispose d'un foyer d'habitation permanent dans chacun des États et prévoit que cette personne est considérée comme résident de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux). L'alinéa 2b) du même article vise le cas où elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des États. Dans cette situation, elle est considérée comme un résident de l'État où elle séjourne de façon habituelle. La Convention diffère en ce que, peu importe qu'on puisse ou non déterminer si la personne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États ou dans aucun de ces deux États, l'étape suivante consiste à examiner le centre de ses intérêts vitaux.

[47] Les commentaires sur la convention modèle sont donc moins utiles puisqu'ils se fondent, en ce qui touche les intérêts vitaux, sur l'existence seulement d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États. Le paragraphe 15 des commentaires est ainsi rédigé :

15. Lorsque la personne physique a un foyer d'habitation permanent dans les deux États contractants, il y a lieu de rechercher dans les faits celui des deux États avec lequel les liens personnels et économiques sont les plus étroits. Seront ainsi pris en considération les relations familiales et sociales de l'intéressé, ses occupations, ses activités politiques, culturelles ou autres, le siège de ses affaires, le lieu d'où il administre ses biens, etc. Les circonstances doivent être examinées dans leur ensemble; mais il est évident cependant que les considérations tirées du comportement personnel de l'intéressé doivent spécialement retenir l'attention. Si une personne qui a une habitation dans un État établit une deuxième habitation dans un autre État, tout en conservant la première, le fait que l'intéressé conserve cette première habitation dans le milieu où il a toujours vécu, où il a travaillé et où il garde sa famille et ses biens peut, avec d'autres éléments, contribuer à démontrer qu'il a conservé le centre de ses intérêts vitaux dans le premier État.

[48] Le tableau suivant montre les éléments qui jouent en faveur de l'existence d'intérêts vitaux au Canada et aux États-Unis :

Année	Intérêts vitaux aux É.-U.	Intérêts vitaux au Canada
1993	• travaillait à plein temps aux	• son mari, son fils et sa fille

	É.-U.	vivaient au Canada
	<ul style="list-style-type: none"> <li>était détentrice d'un permis de conduire du Michigan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>venait au Canada presque toutes les fins de semaine</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>a cessé d'être membre de la Windsor Operating Room Nurses Association pour se joindre à l'association équivalente au Michigan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>avait sa propre ligne téléphonique au Canada afin de prendre ses messages</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>était membre de diverses autres associations d'infirmières américaines</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a conservé sa licence d'infirmière au Canada</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>sa famille lui rendait souvent visite aux É.-U.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a envoyé plus de 8 500 \$ au Canada</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>avait beaucoup d'amis vivant au Michigan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a conservé son permis de conduire de l'Ontario</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>a participé à de nombreuses réunions d'infirmières, etc., au Michigan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a continué de consulter son dentiste et son médecin au Canada</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>à partir de septembre, elle n'avait aucun bien à son nom au Canada (a fermé tous ses comptes bancaires au Canada)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>était inscrite au régime d'assurance-maladie de l'Ontario</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>détenait plusieurs cartes de crédit américaines</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>se livrait à diverses activités récréatives au Michigan, activités qu'elle pratiquait plutôt en Ontario auparavant</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>payait des impôts à titre de résidente des É.-U.</li> </ul>	
1994	<ul style="list-style-type: none"> <li>vivait sur le bateau en été; la navigation de plaisance occupe une grande partie de sa vie sociale pendant la saison de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a entreposé son bateau en Ontario de l'hiver 1994 à avril 1995</li> </ul>

	navigation	
1995	<ul style="list-style-type: none"> <li>• voir plus haut</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mars : elle et son mari ont acheté un immeuble en Ontario à des fins de loisir et pour gagner un revenu de location</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• a entreposé le bateau en Ontario de novembre à la fin de 1995</li> </ul>

[49] Après examen de ces éléments, j'arrive à la conclusion que le centre des intérêts vitaux de l'appelante se trouvait à la fois au Canada et aux États-Unis. Presque toutes les activités « économiques » de l'appelante se déroulaient aux États-Unis, tandis que ses liens « personnels » étaient beaucoup plus « étroits » avec le Canada. Sa profession et son travail étaient aux États-Unis. Sa famille était au Canada.

#### Séjour habituel

[50] L'alinéa 2b) de l'article IV de la Convention porte ce qui suit :

Si l'État contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, elle est considérée comme un résident de l'État contractant où elle séjourne de façon habituelle.

[51] Il importe de rappeler que, selon le Modèle énoncé plus haut, le critère du « séjour habituel » [*habitual abode*] s'applique dans les situations suivantes :

- (1) lorsqu'une personne ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des deux États;
- (2) lorsque l'État où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé.

En raison de cette distinction entre le Modèle et la Convention, les commentaires concernant le « séjour habituel » ne peuvent être utilisés pour interpréter la Convention.

[52] Selon le *New Shorter Oxford English Dictionary*, le terme « *abode* » [résidence] signifie notamment une [TRADUCTION] « résidence habituelle ». Il définit ainsi le terme « *habitual* » [habituel] :

[TRADUCTION]

Qui tient de l'habitude, fixé par habitude; répété ou continué de façon constante.

[...] Qui a un comportement donné; qui fait ou est habituellement ce que dénote le nom [...] usuel, constant, continué.

[53] Le tableau qui suit montre le nombre de jours passés par l'appelante au Canada et aux États-Unis respectivement.

<b>Année</b>	<b>Jours au Canada</b>	<b>Jours aux É.-U.</b>
1993	100 (environ)	265 (environ)
1994	100 (environ)	265 (environ)
1995	100 (environ)	265 (environ)
	le plus souvent pendant les fins de semaine	

[54] La preuve explicitant la nature du mode de vie et des activités de l'appelante aux États-Unis conjuguée aux renseignements donnés dans le tableau ci-dessus révèlent sans équivoque que, pendant les années en cause, l'appelante séjournait de façon habituelle aux États-Unis. Conformément à l'alinéa 2b) de l'article IV de la Convention, l'appelante

est considérée comme un résident de l'État contractant où elle séjourne de façon habituelle.

Par conséquent, l'appelante, en raison de sa double résidence et de l'application des règles décisives, était, au cours des années d'imposition en cause, une résidente des États-Unis. Conformément aux dispositions de l'article 2 de la Loi, elle n'était donc pas assujettie à l'impôt au Canada pour ses années d'imposition 1993, 1994 et 1995.

[55] L'appel sera accueilli avec dépens en faveur de l'appelante.

Signé à Ottawa, Canada, ce 8<sup>e</sup> jour d'avril 2005.

« R. D. Bell »

---

Juge Bell

Traduction certifiée conforme  
ce 10<sup>e</sup> jour de mars 2006.

Mario Lagacé, réviseur

RÉFÉRENCE : 2005CCI476  
N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2000-2643(IT)G  
INTITULÉ DE LA CAUSE : Pamela Allchin et La Reine  
LIEU DE L'AUDIENCE : Windsor (Ontario)  
DATE DE L'AUDIENCE : Le 30 novembre 2004  
MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge R.D. Bell  
DATE DU JUGEMENT : Le 8 avril 2005

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> John Mill  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Roger Leclaire

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : John Mill  
Cabinet : Mill Professional Corporation

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