

ENTRE :

DEBORAH L. DIERCKENS,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 7 février 2011 à Winnipeg (Manitoba).

Devant : L'honorable juge Wyman W. Webb

Comparutions :

Pour l'appelante :

L'appelante elle-même

Avocate de l'intimée :

M^c Rachelle Nadeau

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2008 est accueilli, et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour qu'il procède à un nouvel examen et qu'il établisse une nouvelle cotisation compte tenu du fait que l'appelante a le droit de déduire des frais de déménagement de 6 623 \$ dans le calcul de son revenu pour 2008.

L'intimée doit payer à l'appelante des dépens de 750 \$.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 16^e jour de mars 2011.

« Wyman W. Webb »

Juge Webb

Traduction certifiée conforme
ce 10^e jour de mai 2011.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

Référence : 2011 CCI 169

Date : 20110316

Dossier : 2010-1747(IT)I

ENTRE :

DEBORAH L. DIERCKENS,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Webb

[1] Dans le calcul de son revenu pour 2008, l'appelante a demandé une déduction pour frais de déménagement de 6 623 \$. L'intimée a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante et lui a refusé la déduction de ces frais, au motif qu'avant de déménager, l'appelante avait travaillé pour son employeur pendant un certain nombre d'années.

[2] L'appelante est conductrice d'autobus scolaire pour la Lord Selkirk School Division, à Selkirk, au Manitoba, et ce, depuis une dizaine d'années. L'appelante était embauchée pour chaque année scolaire (de septembre à juin) et était mise en disponibilité pour les mois de juillet et août. En 2008, l'appelante a décidé de déménager de Winnipeg à Selkirk. La distance entre sa résidence à Winnipeg et son lieu de travail est d'environ 47 kilomètres, et la distance entre sa nouvelle résidence et son lieu de travail est de moins d'un kilomètre.

[3] Selon le paragraphe 62(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »), un contribuable peut demander une déduction des frais de déménagement (qui n'ont pas été remboursés et qui ne dépassent pas le revenu gagné dans un « nouveau lieu de travail » telle que cette expression est définie dans celle de « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi) engagés relativement à une

réinstallation admissible. Une réinstallation admissible est, en partie, définie au paragraphe 248(1) de la Loi, de la manière suivante :

« réinstallation admissible » Réinstallation d'un contribuable relativement à laquelle les conditions suivantes sont réunies :

a) elle est effectuée afin de permettre au contribuable :

(i) soit d'exploiter une entreprise ou d'occuper un emploi à un endroit au Canada (appelé « nouveau lieu de travail » à l'article 62 et au présent paragraphe),

[...]

b) la résidence que le contribuable habitait ordinairement avant la réinstallation (appelée « ancienne résidence » à l'article 62 et au présent paragraphe) et celle qu'il habitait ordinairement après la réinstallation (appelée « nouvelle résidence » à l'article 62 et au présent paragraphe) sont toutes deux situées au Canada;

c) la distance entre l'ancienne résidence et le nouveau lieu de travail est supérieure d'au moins 40 kilomètres à la distance entre la nouvelle résidence et le nouveau lieu de travail.

Toutefois pour l'application des paragraphes 6(19) à (23) et de l'article 62 à la réinstallation d'un contribuable qui est absent du Canada mais y réside, il n'est pas tenu compte des mots « au Canada » au sous-alinéa a)(i) de la présente définition ni de son alinéa b).

[4] Dans *Beyette c. Le ministre du Revenu national*, [1989] A.C.I. n° 1001, 89 D.T.C. 701, le juge Taylor a déclaré ce qui suit :

La seule question en cause dans cet appel est sur le point de savoir si, tant qu'il répond à toutes les autres conditions prévues, et il y répond effectivement, le contribuable a le droit de déduire les frais occasionnés par son déménagement, en 1986, de son ancien lieu de travail à son nouveau lieu de travail étant donné que, depuis cinq ans déjà, il faisait chaque jour la navette pour se rendre à son nouveau lieu de travail. Expliquant la cotisation, l'intimée déclarait :

[TRADUCTION]

« Selon la règle générale, vous pouvez déduire, de votre revenu, vos frais de déménagement si vous déménagez de votre domicile habituel pour commencer à être employé dans un nouveau lieu de travail. Puisque, d'après les renseignements fournis, depuis plusieurs années déjà vous

faites la navette entre Winnipeg et Beausejour, vous ne répondez pas aux conditions prévues. »

Le procureur de l'intimé soutient que le paragraphe 62(1) de la Loi sous-entend qu'il y a une limite au temps pouvant s'écouler entre le changement du lieu de travail et le déménagement et que les cinq ans effectivement écoulés ne constituent pas un délai raisonnable. Le mot important de la disposition en cause étant le mot « commencé », il estime qu'il doit y avoir un lien entre le [TRADUCTION] « commencement de l'emploi » et le [TRADUCTION] « déménagement ».

Je ne suis d'accord avec ni l'un ni l'autre des arguments avancés par l'intimé. Je suis en l'espèce persuadé, compte tenu de la preuve et des dépositions, que le contribuable a eu de bonnes raisons de retarder son déménagement de Winnipeg à Beausejour; la maladie, la pénurie de logements à Beausejour, la mauvaise conjoncture du marché immobilier à Winnipeg, etc., mais la question n'est vraisemblablement pas là. À mon avis, il appartient au seul contribuable de décider de la date de son déménagement et des frais que cela entraîne étant donné que la Loi ne prévoit aucun délai précis. Il est vrai que cinq ans représente un délai particulièrement long entre le changement du lieu de travail et le déménagement, mais là n'est pas la question et l'intimé n'est pas fondé à conclure (Bulletin I.T. 178R2) à l'existence de certains délais qui sont « raisonnables » et d'autres qui ne le sont pas. D'après moi, le paragraphe 62(1) de la Loi exige que le contribuable ait « commencé ... à être employé » avant d'effectuer le déménagement dont il demande la déduction. Je ne vois pas comment le mot « commencé » pourrait en vouloir dire plus que cela. Monsieur Beyette a « commencé ... à être employé », en 1981, à son nouveau lieu de travail et il a « déménagé » en 1986. Il a, par conséquent, le droit de déduire ses frais de déménagement.

[5] Dans *Simard c. La Reine*, [1996] A.C.I. n° 626, [1998] 2 C.T.C. 2312, le juge Watson a aussi autorisé à un contribuable une déduction des frais de déménagement que ce dernier avait engagés cinq ans après avoir commencé à travailler à son « nouveau lieu de travail » telle que l'expression était alors définie à l'article 62 de la Loi (expression dont la définition est actuellement contenue dans celle de « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi). Le juge Watson a déclaré ce qui suit :

17 Je suis d'accord avec le juge Taylor. À mon avis, la Loi de l'impôt sur le revenu ne requiert pas que le déménagement dans le nouveau lieu de travail soit terminé dans un délai prescrit.

[6] Le juge Watson a cité les dispositions de l'article 62 de la Loi telles qu'elles étaient libellées à ce moment-là. L'article 62 de la Loi prévoyait en partie ce qui suit :

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

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

[...]

et a, de ce fait, déménagé d'une résidence au Canada où, avant le déménagement, il résidait habituellement (dans le présent article appelée son « ancienne résidence ») pour venir occuper une autre résidence sise au Canada où, après le déménagement, il a résidé habituellement (dans le présent article appelée sa « nouvelle résidence »), [...]

[7] Au moment où la Cour a rendu les décisions *Beyette* et *Simard*, pour demander une déduction des frais de déménagement à l'égard d'un emploi, une personne devait avoir commencé à être employée dans un lieu de travail, et, du fait du commencement d'un tel emploi, elle devait avoir déménagé. Selon le libellé actuel, une réinstallation doit être effectuée pour permettre à une personne d'occuper un emploi à un « nouveau lieu de travail ». À l'instar de l'ancienne version de l'article 62 de la Loi, la version actuelle de l'article 62 de la Loi et la définition de « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi ne prévoient aucun délai dans lequel un déménagement doit être effectué après le commencement d'un emploi à un « nouveau lieu de travail ».

[8] Dans *Attorney General of Canada v. Hoefele, et al.*, 95 DTC 5602, le juge Linden de la Cour d'appel fédérale, s'exprimant au nom de la majorité, a déclaré ce qui suit :

[...] La question qui doit être tranchée est celle de savoir si la partie du prêt hypothécaire contracté par chacun des contribuables à l'égard d'une maison à Toronto et à laquelle l'aide au paiement de l'intérêt s'appliquait a été reçue « en raison » ou « par suite » de l'emploi.

Pour résoudre la question, il convient tout d'abord de remarquer que le paragraphe 80.4(1), qu'il s'agisse de l'ancienne ou de la nouvelle version, exige un lien étroit entre le prêt ou la dette et l'emploi, un lien beaucoup plus étroit que celui exigé à l'alinéa 6(1)a) entre l'avantage et l'emploi. Dans ce dernier cas, l'avantage peut être touché simplement « au titre » d'un emploi. L'expression « au titre [de] » n'implique qu'une relation tenue entre deux éléments et traduit l'intention du législateur de conférer une très large portée à la disposition. Dans *Nowegijick c. La Reine*, la Cour suprême du Canada dit ce qui suit concernant une expression équivalente à « au titre [de] » (en anglais, *in respect of*) :

À mon avis, les mots « quant à » [*in respect of*] ont la portée la plus large possible. Ils signifient, entre autres, « concernant », « relativement à » ou « par rapport à ». Parmi toutes les expressions qui servent à exprimer un lien quelconque entre deux sujets connexes, c'est probablement l'expression « quant à » qui est la plus large. [Note en bas de page n° 19 : 1 R.C.S. 29, à la p. 39, le juge Dickson. Se reporter également aux propos du juge Linden, J.C.A., dans la décision *Blanchard c. Canada*, [1995] F.C.J. n° 1045 (C.A.) (Q.L.)]

Par contre, les expressions employées dans la version modifiée du paragraphe 80.4(1), « en raison » ou « par suite », de même que dans la version antérieure, « en raison », exigent un lien causal important. Je vois peu de différence de portée, et même aucune, entre « en raison ou par suite » et « en raison ». Chaque expression implique un lien causal important entre les sujets en cause, et non simplement un rapport ténu.

[Non souligné dans l'original.]

[9] Il me semble que « de ce fait » ou « du fait du » équivaldraient à « en raison » et à « par suite ». Si le lien causal important entre le commencement de l'emploi et le déménagement qui aurait été exigé au moment où les décisions *Beyette* et *Simard* ont été rendues, compte tenu du libellé de l'article 62 de la Loi à ce moment-là, n'aurait pas donné lieu à un délai dans lequel le déménagement devait être effectué, alors, à mon avis, la modification du libellé qui énonce l'exigence pour remplacer :

a) une personne devait commencer à travailler au « nouveau lieu de travail » et déménager du fait du commencement d'un tel emploi,

par :

b) une réinstallation a été effectuée afin de permettre au contribuable d'occuper un emploi à un « nouveau lieu de travail »

ne peut pas être interprétée dans le sens où elle ajoute un délai dans lequel une personne doit déménager ou établir un lien important entre le déménagement et le commencement d'un emploi au « nouveau lieu de travail ». En fait, la modification du libellé pour qu'il soit question d'une réinstallation qui doit avoir été effectuée pour permettre à la personne d'occuper un emploi laisse entendre que le lien causal entre le déménagement et le commencement de l'emploi est moins important que dans l'ancienne exigence, selon laquelle la personne devait déménager du fait du commencement de l'emploi. Il n'est plus question du commencement de l'emploi à l'article 62 de la Loi ou dans la définition de « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi.

[10] Vu qu'il semble clair qu'il n'est pas nécessaire de déménager avant de commencer l'emploi au « nouveau lieu de travail » pour avoir droit à la déduction, il importe peu que le déménagement ait lieu peu de temps après le commencement de l'emploi au « nouveau lieu de travail » ou après une plus longue période suivant un tel commencement, la réinstallation a été effectuée pour permettre à la personne d'occuper un emploi. Il me semble qu'il n'y a pas lieu d'interpréter maintenant la définition de l'expression réinstallation admissible dans le sens où elle exige que la personne déménage dans un certain délai après qu'elle a commencé à travailler à un « nouveau lieu de travail ». Si un déménagement qui a lieu dans le mois suivant le commencement d'un tel emploi permet à une personne d'occuper un emploi à cet endroit, alors un déménagement qui a lieu dans les deux mois suivant le commencement d'un tel emploi permettrait aussi à la personne d'occuper un emploi à cet endroit, tout comme un déménagement qui aurait lieu dans l'année suivant le commencement de l'emploi, dans les deux ans suivant le commencement de l'emploi, et ainsi de suite.

[11] L'avocate de l'intimée n'a pas renvoyé aux décisions de la Cour rendues dans *Beyette* ou *Simard*, et elle n'a pas non plus produit de copies de ces décisions. L'avocate de l'intimée a déclaré qu'elle était au courant de la décision rendue dans *Beyette*, mais qu'elle n'avait pas renvoyé à cette décision parce qu'elle avait été rendue sous le régime de la procédure informelle. Toutefois, l'avocate de l'intimée a renvoyé à la décision de la Cour dans *Moreland c. La Reine*, 2010 CCI 483, qui avait été aussi rendue sous le régime de la procédure informelle. Par conséquent, l'avocate de l'intimée ne peut pas justifier l'omission de produire une copie de la décision de la Cour rendue dans *Beyette* en se fondant sur le fait que cette décision avait été rendue sous le régime de la procédure informelle, étant donné que la même avocate avait aussi renvoyé à une autre décision rendue sous le régime de la procédure informelle à l'appui de ses arguments.

[12] L'avocate de l'intimée avait produit une copie de la décision de la Cour rendue dans *Moreland*, précitée, contenant la déclaration suivante :

12 Je partage l'opinion du juge en chef Christie quant à l'interprétation qu'il a faite du paragraphe 62(1) de la Loi. Il ressort clairement du sous-alinéa 62(1)c)(i) qu'un contribuable ne peut déduire les frais de déménagement de son revenu tiré d'un emploi ou de l'exploitation d'une entreprise que s'il s'est réinstallé dans un « nouveau lieu de travail ». La définition de l'expression « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi exige que la réinstallation ait été effectuée « afin de permettre au contribuable [...] d'exploiter une entreprise ou d'occuper un emploi à un endroit au Canada (appelé « nouveau lieu de travail » à l'article 62 et au [...])

paragraphe [248(1)] ». Par conséquent, les termes de la Loi prévoient clairement, ou exigent, l'existence d'un « nouveau lieu de travail » afin que le contribuable puisse avoir droit à la déduction des frais de déménagement.

[13] L'expression « nouveau lieu de travail » est définie au paragraphe 248(1) de la Loi, lequel donne la définition de « réinstallation admissible ». Comme il a été mentionné ci-dessus, la définition de « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi est en partie rédigée de la manière suivante :

« réinstallation admissible » Réinstallation d'un contribuable relativement à laquelle les conditions suivantes sont réunies :

a) elle est effectuée afin de permettre au contribuable :

(i) soit d'exploiter une entreprise ou d'occuper un emploi à un endroit au Canada (appelé « nouveau lieu de travail » à l'article 62 et au présent paragraphe),

[14] À mon avis, il ne convient pas d'interpréter le mot « nouveau » dans le sens où il crée une exigence supplémentaire à l'égard du lieu. Le lieu est l'endroit où le contribuable travaille, et la réinstallation est effectuée pour lui permettre d'occuper un emploi à cet endroit. Le mot « nouveau » fait partie du terme qui désigne cet endroit, il ne s'agit pas d'un mot qui sert à établir si une réinstallation en particulier est une réinstallation admissible. Par conséquent, ce mot ne devrait pas servir à interpréter la disposition dans le sens où elle prévoit un délai dans lequel une personne doit se réinstaller, compte tenu du fait que le lieu de travail ne sera plus « nouveau » après un certain temps. La même expression « nouveau lieu de travail » était également définie à l'article 62 de la Loi lorsque les décisions *Beyette* et *Simard* ont été rendues.

[15] En conséquence, étant donné qu'il n'est pas contesté que l'appelante a par ailleurs satisfait aux exigences de l'article 62 de la Loi et à la définition de « réinstallation admissible » au paragraphe 248(1) de la Loi, l'appelante a le droit de déduire les frais de déménagement engagés dans le calcul de son revenu pour 2008.

[16] Les montants dont la déduction est demandée au titre de frais de déménagement comprenaient la commission payée à l'agent immobilier qui a vendu la propriété de l'appelante à Winnipeg. La propriété comprenait des unités locatives, mais l'appelante n'a demandé à déduire que la partie de la commission liée à la vente de la partie de la propriété qui lui servait de résidence. L'avocate de l'intimée a

soutenu qu'il ne s'agissait pas là de frais de déménagement. Le paragraphe 62(3) de la Loi prévoit en partie ce qui suit :

(3) Pour l'application du paragraphe (1), sont comprises dans les frais de déménagement toutes dépenses engagées au titre :

[...]

e) des frais relatifs à la vente de son ancienne résidence;

[17] Le montant payé à l'agent immobilier pour vendre la propriété de l'appelante à Winnipeg fait sans aucun doute partie des frais relatifs à la vente de cette résidence. Au paragraphe 12 du Bulletin d'interprétation IT-178R3 [Consolidé] — Frais de déménagement, daté du 28 février 2001, l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») a déclaré en partie ce qui suit :

Frais de déménagement admissibles

12. En vertu du paragraphe 62(3), les frais de déménagement admissibles comprennent toute dépense engagée à titre ou à cause :

[...]

e) de frais relatifs à la vente de l'ancienne résidence du contribuable, y compris les frais de publicité, les honoraires d'un notaire ou d'un avocat, les commissions d'un agent immobilier et les droits afférents au paiement anticipé ou à la purge de l'hypothèque engagés lors de la vente, sans inclure les dépenses concernant les améliorations apportées à la propriété en vue d'en faciliter la vente ni les pertes subies lors de la vente;

[18] L'ARC a aussi reconnu que les commissions d'un agent immobilier payées lors de la vente de l'ancienne résidence sont des frais de déménagement.

[19] L'avocate de l'intimée a reconnu que les autres montants dont l'appelante avait demandé déduction étaient raisonnables.

[20] L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie en vertu de la Loi pour l'année d'imposition 2008 est accueilli, et l'affaire est déférée au ministre pour qu'il procède à un nouvel examen et qu'il établisse une nouvelle cotisation compte tenu du fait que l'appelante a le droit de déduire des frais de déménagement de 6 623 \$ dans le calcul de son revenu pour 2008.

[21] L'intimée doit payer à l'appelante des dépens de 750 \$.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 16^e jour de mars 2011.

« Wyman W. Webb »

Juge Webb

Traduction certifiée conforme
ce 10^e jour de mai 2011.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

RÉFÉRENCE : 2011 CCI 169

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2010-1747(IT)I

INTITULÉ : DEBORAH L. DIERCKENS
c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Winnipeg (Manitoba)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 7 février 2011

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Wyman W. Webb

DATE DU JUGEMENT : Le 16 mars 2011

COMPARUTIONS :

Pour l'appelante : L'appelante elle-même
Avocate de l'intimée : M^e Rachelle Nadeau

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée :

Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada