

Dossier : 2012-2361(IT)G

ENTRE :

DONALD G. MacKAY,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 20 janvier 2014, à London (Ontario)

Devant : L'honorable juge Judith M. Woods

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée :

M<sup>e</sup> Christopher Kitchen

---

**JUGEMENT**

La Cour ordonne que l'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2006 soit rejeté. Les dépens sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 30<sup>e</sup> jour de janvier 2014.

« J. M. Woods »

---

La juge Woods

Traduction certifiée conforme  
ce 8<sup>e</sup> jour de mai 2014.

Yves Bellefeuille, réviseur

Référence : 2014 CCI 33  
Date : 20140130  
Dossier : 2012-2361(IT)G

ENTRE :

DONALD G. MacKAY,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### La juge Woods

[1] Donald MacKay a commencé à exploiter un cabinet privé de dentiste en 1976. Le présent appel, interjeté en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »), porte sur le calcul du revenu que le D<sup>r</sup> MacKay a tiré de son cabinet de dentiste pour l'année d'imposition 2006 et, plus particulièrement, sur les rajustements du revenu qui sont exigés au titre de l'article 34.1 de la Loi.

[2] L'article 34.1 a pour objet de limiter le report d'impôt dont pourrait autrement se prévaloir un particulier qui a une entreprise dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile. Le D<sup>r</sup> MacKay est assujéti à cette disposition parce que l'exercice de son cabinet de dentiste se termine le 31 janvier et qu'il a fait le choix prévu au paragraphe 249.1(4) de la Loi, soit de conserver cet exercice pour l'application de la Loi.

[3] Le D<sup>r</sup> MacKay ne conteste pas le calcul exigé par l'article 34.1, mais se demande si la disposition s'applique. Il soutient que la disposition est dure dans son cas en particulier, et il laisse entendre qu'il est traité différemment de ceux dont l'exercice se termine à la fin de l'année civile.

Analyse

[4] La conclusion à laquelle je suis arrivée est que l'argument du D<sup>r</sup> MacKay est mal fondé parce que celui-ci n'a tenu compte que du revenu qu'il a tiré de son cabinet de dentiste pour une seule année d'imposition. Pour savoir avec exactitude si le résultat est dur, il faut aussi tenir compte du revenu que le D<sup>r</sup> MacKay a tiré de son cabinet de dentiste pour l'année d'imposition précédente et l'année d'imposition subséquente. Suivant cette façon de faire, il semble que le D<sup>r</sup> MacKay ait dans les faits obtenu un report partiel d'impôt pour une année d'imposition antérieure qui a fait l'objet d'un rajustement dans l'année en cause. Je ne suis pas convaincue que le résultat soit dur, comme l'a fait valoir le D<sup>r</sup> MacKay.

[5] Le revenu que le D<sup>r</sup> MacKay a tiré de son cabinet de dentiste pour les exercices ayant pris fin le 31 janvier 2005, le 31 janvier 2006 et le 31 janvier 2007 était, respectivement, de 235 324 \$, de 393 134 \$ et de 352 979 \$.

[6] Les parties conviennent qu'en raison de l'effet combiné de l'article 9 et de l'article 34.1, le D<sup>r</sup> MacKay est tenu d'inclure dans son revenu pour l'année d'imposition 2006 (l'année civile) un revenu de 538 130 \$ qu'il a tiré de son cabinet de dentiste, si l'article 34.1 s'applique. Cela dépasse de loin le revenu qu'il a pu gagner pour une période de 12 mois.

[7] Les calculs qui ont été fournis sont les suivants :

- a) inclusion du revenu pour l'exercice 2006 – 393 124 \$;
- b) inclusion des 11/12 du revenu pour l'exercice 2006 – 359 744 \$;
- c) déduction des 11/12 du revenu pour l'exercice 2005 – 214 749 \$;
- d) montant net à inclure dans le revenu – 538 130 \$.

[8] L'article 34.1 a trait aux montants dont il est question aux points b) et c) ci-dessus. Essentiellement, les contribuables qui sont assujettis à cette disposition sont tenus d'ajouter un montant théorique de revenu pour la partie de l'exercice suivant qui se termine le 31 décembre. Dans le cas du D<sup>r</sup> MacKay, il est question du revenu gagné au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> février 2006 au 31 décembre 2006. Le montant théorique est fondé sur un calcul proportionnel du revenu pour l'exercice précédent (voir le point b) ci-dessus).

[9] Pour éviter la double imposition, le montant théorique inclus dans le revenu pour une année d'imposition est déduit du revenu pour l'année d'imposition

suivante (voir le point c) ci-dessus). Par conséquent, bien qu'il y ait un certain décalage, le montant théorique n'est en fin de compte pas assujéti à l'impôt.

[10] Le résultat de l'application de l'article 34.1 semble être que le revenu puisse être temporairement surestimé (lorsque le revenu diminue) ou sous-estimé (lorsque le revenu augmente). Cependant, comme il a été mentionné, la différence fait l'objet d'un rajustement l'année d'imposition suivante.

[11] Pour l'année d'imposition 2006, qui est en litige dans le présent appel, pour les besoins de l'impôt, le revenu est extrêmement élevé comparativement au revenu réellement gagné pour une période de 12 mois.

[12] Deux raisons semblent expliquer ce fait. Premièrement, le revenu du D<sup>r</sup> MacKay a augmenté considérablement au cours de l'exercice ayant pris fin le 31 janvier 2006. Deuxièmement, le revenu du D<sup>r</sup> MacKay a diminué au cours de l'exercice ayant pris fin le 31 janvier 2007. L'augmentation du revenu a donné lieu à un montant théorique peu élevé pour l'année d'imposition 2005. Un montant élevé a donc été ajouté au revenu pour l'année d'imposition 2006. La diminution du revenu l'année suivante a quant à elle également donné lieu à un montant théorique élevé pour l'année d'imposition 2006. L'effet en a été que le revenu du D<sup>r</sup> MacKay pour l'année d'imposition 2006 a été gonflé en raison du revenu gagné au cours de l'année précédente et de l'année suivante.

[13] Je ne suis pas convaincue que le résultat soit dur dans ce cas-ci. Au contraire, le D<sup>r</sup> MacKay semble avoir profité d'un report d'impôt pour l'année d'imposition 2005 comparativement aux particuliers qui ont des entreprises dont l'exercice se termine à la fin de l'année civile. Je ne vois pas comment ce résultat peut être dur.

[14] En l'espèce, le D<sup>r</sup> MacKay n'a pas allégué que quelque partie de son revenu que ce soit avait fait l'objet d'une double imposition ou bien que le résultat n'était pas conforme aux dispositions de la Loi. Même si j'étais convaincue que le résultat était dur, ce qui n'est pas le cas, je ne pourrais pas accorder un allègement pour un tel motif. À cet égard, il est bien établi que la Cour ne peut pas accorder un allègement pour le motif que le résultat est dur : *Lans c. La Reine*, 2011 CAF 290.

[15] L'appel sera rejeté avec dépens.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 30<sup>e</sup> jour de janvier 2014.

« J. M. Woods »

---

La juge Woods

Traduction certifiée conforme  
ce 8<sup>e</sup> jour de mai 2014.

Yves Bellefeuille, réviseur

RÉFÉRENCE : 2014 CCI 33

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2012-2361(IT)G

INTITULÉ : DONALD G. MacKAY c. SA MAJESTÉ  
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : London (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 20 janvier 2014

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge J. M. Woods

DATE DU JUGEMENT : Le 30 janvier 2014

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Christopher Kitchen

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : s.o.

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa (Ontario)