

ENTRE :

ROGER THIBAULT,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 16 juillet 2007, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Gaston Jorré

Comparutions :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Représentante de l'intimée : Nadia Golmier, stagiaire en droit

JUGEMENT

L'appel de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2002 est accueilli avec frais de 30 \$, et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que :

1. l'avantage à titre de frais pour droit d'usage est de 2 325, 47 \$;
2. l'avantage relatif au fonctionnement est de 704 \$.

Signé à Ottawa, Canada, ce 15^e jour de janvier 2008.

« Gaston Jorré »

Juge Jorré

Référence : 2008CCI16
Date : 20080115
Dossier : 2007-1266(IT)I

ENTRE :

ROGER THIBAUT,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Jorré

[1] Il s'agit d'un appel d'une nouvelle cotisation établie par le ministre du Revenu national (le « ministre ») à l'égard de l'année d'imposition 2002. L'appelant a demandé que la procédure informelle s'applique.

[2] La nouvelle cotisation en question a ajouté au revenu d'emploi de l'appelant :

1. la somme de 6 342,20 \$ à titre de frais pour droit d'usage d'une automobile (alinéa 6(1)e) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la « LIR »; et
2. la somme de 1 920 \$ à titre d'avantage relatif au fonctionnement d'une automobile (alinéa 6(1)k)).

Vu que le montant total de l'avantage indiqué dans la déclaration de revenu était de 2 585,48 \$, la nouvelle cotisation en litige a eu pour effet d'augmenter le revenu de l'appelant de 5 676,72 \$.

Les faits

[3] L'appelant était un employé de la société « Les Laboratoires Abbott limitée » (« Abbott ») en 2002. La société mettait à sa disposition un véhicule de type Chevrolet Astro.

[4] Abbott vendait des appareils de diagnostic à des centres hospitaliers et des CLSC.

[5] L'appelant était technicien de service. Il devait installer, réparer et faire l'entretien des appareils vendus par Abbott.

[6] Il se rendait aux hôpitaux et aux CLSC avec la Chevrolet Astro, un véhicule de type fourgonnette. Il transportait son équipement et les pièces dans la fourgonnette.

[7] Le véhicule, tel que construit par General Motors, avait plus de trois places mais certaines modifications avaient été faites au véhicule en question pour faciliter le transport de l'équipement. Par exemple, on a ajouté des corbeilles de rangement et un grillage mobile de sécurité.

[8] Pour pouvoir transporter l'équipement, la banquette arrière avait été enlevée et l'appelant l'avait placée dans son garage. L'appelant a témoigné que l'équipement qu'il transportait dans le véhicule pesait environ 1 000 à 1 500 livres.

[9] L'appelant pouvait remettre la banquette arrière, mais pour faire cela, il devait enlever une grande partie de l'équipement.

[10] En plus de travailler pendant ses heures régulières, l'appelant devait également être de garde pendant d'autres heures car Abbott offrait à ses clients un service d'urgence en tout temps avec un délai de réponse de quatre heures. Même quand il n'était pas de garde, il travaillait hors des heures régulières à certaines occasions. Par exemple, il lui arrivait de dépanner d'autres techniciens. En conséquence, le véhicule était normalement chargé avec tout l'équipement de travail et n'avait que deux places disponibles. Ce n'est qu'exceptionnellement que l'appelant enlevait l'équipement et remettait la banquette. C'est quelque chose que l'appelant pouvait faire s'il partait en vacances, par exemple.

[11] L'appelant ne tenait pas de carnet de route consignait tous ses déplacements, le kilométrage et le but des trajets. Par contre, il a pu fournir ses

comptes de dépenses hebdomadaires qui contiennent des informations générales sur ses déplacements.

[12] L'appelant a déclaré un kilométrage total de 41 491 kilomètres à son employeur, dont 4 010 kilomètres étaient à des fins personnelles (4 010 kilomètres représentent à peu près 9,66 % d'utilisation personnelle).

[13] Le vérificateur a témoigné que le ministre a fait une vérification d'un nombre important d'employés. Il a examiné le dossier de l'appelant en utilisant les achats d'essence et en présumant une consommation de 13 litres d'essence par 100 kilomètres de route. À partir de cette analyse, il a décelé certaines anomalies et a conclu qu'il y avait 12,37 % ou 5 132 kilomètres d'utilisation personnelle (voir les pages 1 à 3 de la pièce I-3).

[14] Ensuite, il a fait le calcul de l'avantage à l'alinéa 6(1)e) en utilisant la formule au paragraphe 6(2) en tenant pour acquis que la totalité ou presque de la distance parcourue par l'automobile n'avait pas été parcourue dans l'accomplissement des fonctions de l'emploi.

[15] Le vérificateur a également fait le calcul de l'avantage relatif au fonctionnement d'une automobile (alinéa 6(1)k)). À la page 2 de la pièce I-3, le vérificateur dit :

En conclusion le registre ne reflète pas la réalité concernant les kilomètres parcourus totaux, par affaires et personnels, en conséquence le kilométrage personnel a été fixé pour des fins de cotisation selon la jurisprudence, soit 12000KM (1000km/mois).

[Je souligne.]

En conséquence, l'avantage relatif à l'utilisation a été calculé en présumant 12 000 kilomètres d'usage personnel.

[16] En passant de 9,66 % d'usage personnel à 12,37 % — une augmentation de 28 % — l'avantage inclus dans le revenu augmente de 2 585,48 \$ à 6 340,20 \$ — soit une augmentation de 145 %.

[17] Dans sa réponse au paragraphe 6)h), le ministre dit qu'il a tenu pour acquis que l'usage personnel a été évalué à 14,186 % dans son calcul. En preuve, il n'y a eu aucune explication au sujet de l'origine de ce pourcentage qui n'est pas le même que celui du vérificateur, soit 12,37 %, apparaissant à la page 2 de la pièce I-3.

Analyse

Automobile?

[18] La première question est la suivante : s'agit-il d'une « automobile » au sens du paragraphe 248(1) de la *LIR* vu que, tel qu'il est décrit ci-dessus, normalement le véhicule n'avait que deux places disponibles? S'il ne s'agit pas d'une automobile, les alinéas 6(1)e) et 6(1)k) ne s'appliquent pas. (Toutefois, il faudrait déterminer s'il y a un avantage en vertu de l'alinéa 6(1)a).)

[19] Cette première question a été examinée dans la décision *Gariépy c. La Reine*¹, où, dans des circonstances similaires à la présente décision, quant au véhicule, le juge Bédard a conclu qu'il s'agissait d'une automobile au sens de la *LIR*. Je suis d'accord avec son analyse de cette question. Ici, il s'agit également d'une automobile.

Est-ce que la décision *Anderson c. La Reine* s'applique?

[20] L'appelant invoque la décision *Anderson c. La Reine*². Bien que certains aspects soient semblables à la présente décision, il y a des distinctions importantes.

[21] Dans *Anderson*, les trajets qui faisaient l'objet du litige étaient uniquement des trajets entre le bureau de l'employeur et la maison de l'employé. Quant à ces trajets, le ministre avait cotisé un bénéficiaire en vertu de l'alinéa 6(1)a) de la *LIR*. Les trajets de la maison à un site où le technicien devait faire une réparation étaient acceptés comme des trajets d'affaires. *À part les trajets d'affaires et les trajets hors maison, il n'y avait aucune autre utilisation des véhicules.*³

[22] L'employeur insistait pour que les employés amènent ses véhicules chez eux parce qu'il demandait aux employés de répondre à des appels quand ils étaient chez eux, ce qu'ils ne pouvaient pas faire rapidement à moins d'avoir des véhicules avec l'équipement chez eux. De tels appels se produisaient non seulement quand les techniciens étaient de garde, mais à l'occasion quand les techniciens n'étaient pas de garde et que les circonstances étaient telles qu'il fallait demander l'aide de

¹ 2007 CarswellNat 3945, 2007 CCI 513, 2007 D.T.C. 1475 (Fr.), décision du 26 septembre 2007.

² 2002 CarswellNat 5025, 2002 D.T.C. 1876, [2002] 4 C.T.C. 2008.

³ Selon la preuve, il y a une seule et unique occasion où l'un des cinq appelants avait fait un trajet personnel.

techniciens qui n'étaient pas de garde. Dans les circonstances, le juge Beaubier a conclu que les trajets entre le bureau et la maison ne constituaient pas un avantage profitant aux employés.

[23] Bien que des ressemblances existent, il y a une différence importante dans les circonstances de la présente décision. D'une part, les trajets qui font l'objet du débat ici ne sont pas des trajets entre le bureau de l'employeur Abbott et la résidence personnelle de l'employé.

[24] D'autre part, les trajets en question ici ont été effectués à des fins personnelles. Abbott permettait l'utilisation personnelle du véhicule (voir pièce I-1, page 3). L'employeur dans *Anderson* ne permettait aucune utilisation personnelle.

[25] Les faits dans *Anderson* sont différents de ceux de la présente décision.⁴ Il faut donc examiner l'application des alinéas 6(1)e) et 6(1)k).

Les droits d'usage

[26] Le ministre a cotisé l'avantage à titre de frais pour droit d'usage en calculant l'avantage à 2 % par mois multiplié par 12 mois et multiplié par le coût de la Chevrolet Astro. En calculant l'avantage de cette façon, le ministre a tenu pour acquis que la totalité ou presque de la distance parcourue par la Chevrolet Astro n'avait pas été parcourue dans l'accomplissement des fonctions de l'emploi de M. Thibault.⁵

[27] En prenant cette position, l'intimée suivait la pratique administrative selon laquelle une utilisation personnelle de plus de 10 % signifie que « la totalité ou presque » (en anglais « all or substantially all ») de l'utilisation n'est pas liée aux affaires.

[28] Bien qu'il soit utile d'avoir une règle informelle en termes de pourcentage qui sert de guide aussi bien pour les contribuables que pour tous les employés du

⁴ Ayant déjà conclu que le véhicule ici est une automobile, je ne m'attarderai pas sur cet aspect de l'affaire *Anderson*. Toutefois, je note que l'intimée avait établi la cotisation dans l'affaire *Anderson* en vertu de l'alinéa 6(1)a) et non en vertu des alinéas 6(1)e) et 6(1)k) de la *LIR*; aucun argument ne semble avoir été invoqué selon lequel il s'agissait d'une automobile.

Bien que je n'aie pas à répondre à ces questions, on peut se poser la question suivante concernant la décision *Anderson* : le résultat n'aurait-il pas été le même s'il avait été question d'une automobile?

⁵ Avec la conséquence que A=B dans la formule au paragraphe 6(2) de la *LIR*.

Ministère, cette règle administrative ne peut lier les tribunaux et je dois appliquer le test de « la totalité ou presque » aux faits spécifiques de cette décision en tenant compte de la jurisprudence.⁶

[29] Le calcul de 12,37 % d'utilisation personnelle n'est pas suffisamment élevé dans les circonstances pour conclure que la totalité ou presque de l'utilisation de la Chevrolet Astro n'était pas liée aux affaires.⁷

[30] En conséquence, l'avantage à titre de frais pour droit d'usage ne peut pas être calculé à 2 % du prix du véhicule mais plutôt au pourcentage égal à [(A/B) multiplié par 2 %], où B représente 12 000 kilomètres et A le nombre de kilomètres parcourus à des fins personnelles.

L'avantage relatif au fonctionnement

[31] Le ministre a calculé l'avantage relatif au fonctionnement à 12 000 kilomètres X 0,16 \$⁸ = 1 920 \$. Par contre, l'alinéa 6(1)k énonce très clairement que l'avantage sera calculé comme le nombre de kilomètres parcourus à des fins personnelles multiplié par le montant prescrit.

[32] Le calcul de l'avantage relatif au fonctionnement doit donc être fait en fonction des kilomètres effectivement parcourus à des fins personnelles et non arbitrairement en utilisant 12 000 kilomètres.

[33] J'ai essayé de comprendre la source de cette erreur et pourquoi le vérificateur a conclu à la pièce I-3 qu'il fallait utiliser « selon la jurisprudence » 12 000 kilomètres. Je ne suis pas sûr, mais il se peut qu'il s'agisse simplement d'une lecture erronée de la jurisprudence. L'intimée m'a fourni deux décisions⁹ dans lesquelles on dit que, lorsqu'il y a un droit d'usage, il y a une présomption de 1 000 kilomètres par mois ou 12 000 kilomètres par année d'utilisation

⁶ Voir par exemple : *Ruhl v. Canada*, [1997] A.C.I. no 1365, [1998] G.S.T.C. 4, 98 G.T.C. 2055; *Fournier c. La Reine*, 2004 CCI 786; *547931 Alberta Ltd. c. La Reine*, 2003 CCI 170; *Keefe c. La Reine*, 2003 CCI 791.

Cette jurisprudence n'a pas été soulevée par les parties. Je la soulève de mon propre chef.

⁷ Cela serait vrai également pour 14,186 %.

⁸ Le taux de 0,16 \$ par kilomètre est établi par l'article 7305.1 du *Règlement de l'impôt sur le revenu*.

⁹ *Tremblay c. Canada*, [2000] A.C.I. no 547, 2000 D.T.C. 2414; *Boucher c. La Reine*, 2006 CCI 439.

personnelle, une présomption qui peut être renversée par une preuve claire de l'utilisation personnelle.

[34] Toutefois, dans les deux cas, ces commentaires ont été faits dans le contexte de l'alinéa 6(1)e) et de l'application de la formule au paragraphe 6(2). À la définition de A dans la formule, il est présumé y avoir 1 000 kilomètres par mois ou 12 000 kilomètres par année d'utilisation personnelle à moins de démontrer que la totalité ou presque de l'utilisation est consacrée aux fins de l'emploi.

[35] Ces commentaires n'ont aucune application dans le contexte de l'alinéa 6(1)k).¹⁰ Je constate que l'exemple 1 du bulletin d'interprétation IT-63R5 de l'Agence du revenu du Canada établit correctement le calcul.

Le kilométrage personnel

[36] Il reste seulement à déterminer le kilométrage personnel. Bien que, dans sa réponse, le ministre a tenu pour acquis une utilisation personnelle de 14,186 %, le vérificateur a établi l'utilisation personnelle à 12,37 %, soit 5 132 kilomètres.¹¹

[37] À la pièce I-3, le vérificateur indique les anomalies qu'il croit avoir décelées et indique son calcul de l'utilisation personnelle.¹²

[38] L'appelant croit qu'il y a certaines erreurs dans le calcul. Entre autres, il croit que la consommation d'essence du véhicule est supérieure aux 13 litres par 100 kilomètres établis par le vérificateur, car ce calcul ne tient pas compte du poids de l'équipement transporté, de l'effet de l'état des routes et de l'effet de l'hiver. Un montant de 13 litres par 100 kilomètres est la moyenne de consommation d'essence établie par Ressources naturelles Canada pour une Chevrolet Astro 2002. En outre, il dit que l'analyse du vérificateur ne tient pas compte d'un trajet d'affaires à Cowansville qui ajouterait 250 à 300 kilomètres au calcul.

¹⁰ Dans ce cas, le ministre a de toute façon évalué l'utilisation personnelle à un nombre bien en deçà de 12 000 kilomètres.

¹¹ Le vérificateur dit dans son rapport (pièce I-3, page 2) ne pas avoir tenu compte des pleins d'essence faits le vendredi, le samedi ou le lundi, ce qui aurait pu faire accroître l'usage personnel. Je ne vois pas comment le fait de faire des pleins d'essence ces jours-là aurait, en soi, pour effet d'augmenter l'usage personnel. Je me suis donc limité à l'examen des points spécifiques soulevés par le vérificateur.

¹² La première anomalie se situe à la fin de 2001, avant l'année en question. La deuxième anomalie est que l'employé fait le plein quand il ne travaille pas. Je ne tiens pas compte de ces deux anomalies.

[39] J'accepte qu'il faille tenir compte du voyage à Cowansville et également que la consommation d'essence du véhicule a sans doute excédé celle établie par Ressources naturelles Canada, mais cela n'explique pas toute la différence concernant les points énoncés à la page 1 de la pièce I-3 intitulés « 27 juillet 2002 » et « 30 août 2002 ».¹³

[40] En conséquence, je conclus que le calcul du vérificateur était trop élevé mais que le kilométrage déclaré par l'appelant était trop faible. Tenant compte de tous les faits, un kilométrage personnel de 4 400 kilomètres serait raisonnable.

[41] Je note que les faits étaient très différents dans *Gariépy*. Dans cette décision-là, pour une période de sept mois, 16 563 kilomètres avaient été parcourus et l'appelant avait déclaré à son employeur avoir parcouru 9 905 kilomètres par affaires, selon les faits que le ministre a tenus pour acquis. La Cour avait conclu que l'appelant n'avait pas réfuté la présomption selon laquelle le ministre avait établi l'utilisation personnelle à 7 000 kilomètres.

[42] Dans *Gauthier c. Canada*, [2007] A.C.I. no 441, 2007 CCI 573, une autre décision avec un véhicule semblable à la présente décision, je note que le paragraphe 17 dit que le vérificateur a conclu qu'il y avait une utilisation personnelle de 9,9 %. Le juge Tardif n'a pas retenu cette conclusion et a accepté celle de l'appelant.

[43] À l'avenir, je recommande à l'appelant de tenir un carnet de route détaillé s'il utilise un véhicule par affaires.

¹³ Par exemple, pour le point « 31 août 2002 », l'achat du 30 août 2002 est de 103 litres d'essence. J'accepte le témoignage de l'appelant selon lequel l'achat a eu lieu le 30 août 2002. Le kilométrage déclaré est de 327 kilomètres pour les deux semaines. À cela, j'ajoute les 103 kilomètres d'utilisation personnelle et d'affaires déclarés pour la semaine suivante — un total de 430 kilomètres. Une distance de 430 kilomètres avec 103 litres d'essence, cela fait environ 24 litres par 100 kilomètres.

Conclusion

[44] L'appel de la cotisation est accueilli avec frais de 30 \$, et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que :

1. l'avantage à titre de frais pour droit d'usage doit être calculé de la façon suivante :

$$\frac{4\,400}{12\,000} \text{ km} \times 26\,425,84 \$ \times 2 \% \times 12 = 2\,325,47 \$;$$

2. l'avantage relatif au fonctionnement doit être calculé comme suit :

$$4\,400 \text{ km} \times 0,16 \$/\text{km} = 704 \$.$$

Signé à Ottawa, Canada, ce 15^e jour de janvier 2008.

« Gaston Jorré »

Juge Jorré

RÉFÉRENCE : 2008CC116

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2007-1266(IT)I

INTITULÉ DE LA CAUSE : ROGER THIBAUT ET SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 16 juillet 2007

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Gaston Jorré

DATE DU JUGEMENT : Le 15 janvier 2008

COMPARUTIONS :

 Pour l'appelant : L'appelant lui-même

 Représentante de l'intimée : Nadia Golmier, stagiaire en droit

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

 Pour l'appelant:

 Nom :

 Cabinet :

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