

Dossier : 2005-2522(IT)G

ENTRE :

1166787 ONTARIO LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 2 octobre 2007 à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Valerie A. Miller

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> Paul L. Schnier

Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Lesley L'Heureux

---

**JUGEMENT**

Conformément aux motifs du jugement ci-joints, l'appel à l'égard des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition se terminant le 31 janvier 1997, le 31 janvier 1998, le 31 janvier 1999, le 31 janvier 2000, le 31 janvier 2001 et le 31 janvier 2002 est rejeté.

Les dépens afférents à la requête et au présent appel sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa (Canada) ce 8<sup>e</sup> jour de février 2008.

« V.A. Miller »

---

Juge V.A. Miller

Traduction certifiée conforme  
ce 29<sup>e</sup> jour de février 2008.

Jean-François Leclerc-Sirois, LL.B, M.A. Trad. jur.

Référence : 2008CCI93  
Date : 20080208  
Dossier : 2005-2522(IT)G

ENTRE :

1166787 ONTARIO LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **La juge Miller**

[1] Le présent appel porte sur les nouvelles cotisations d'impôt sur le revenu établies pour les années d'imposition de l'appelante s'étant terminées les 31 janvier 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 et 2002. Tout au long des périodes en cause, l'appelante a touché et déclaré un revenu provenant des services qu'elle fournissait à Vacances Signature Inc. (« Signature »), et plus particulièrement à sa division des croisières connue sous le nom de Encore Cruises (« Encore »). Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi de nouvelles cotisations à l'égard de l'appelante en affirmant qu'elle exploitait une entreprise de prestation de services personnels aux termes du paragraphe 125(7) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »). La définition qu'on y retrouve est ainsi rédigée :

« entreprise de prestation de services personnels » S'agissant d'une entreprise de prestation de services personnels exploitée par une société au cours d'une année d'imposition, entreprise de fourniture de services dans les cas où :

a) soit un particulier qui fournit des services pour le compte de la société – appelé « employé constitué en société » à la présente définition et à l'alinéa 18(1)p);

b) soit une personne liée à l'employé constitué en société,

est un actionnaire déterminé de la société, et où il serait raisonnable de considérer l'employé constitué en société comme étant un cadre ou un employé de la personne ou de la société de personnes à laquelle les services sont fournis, si ce n'était de l'existence de la société, à moins :

*c)* soit que la société n'emploie dans l'entreprise tout au long de l'année plus de cinq employés à temps plein;

*d)* soit que le montant payé ou payable à la société au cours de l'année pour les services ne soit reçu ou à recevoir par celle-ci d'une société à laquelle elle était associée au cours de l'année.

[2] Lors de l'audience, les deux parties ont accepté de reconnaître à Vanessa Lee (« Mme Lee ») la qualité d'employé constitué en société de l'appelante. Elles ont aussi convenu que les alinéas *c)* et *d)* ne sont pas applicables au présent appel parce que l'appelante n'a pas eu plus de cinq employés à temps plein au cours des années visées par l'appel, et qu'elle n'était pas associée à Signature. La seule question à trancher quant à la définition est de savoir s'il serait raisonnable de considérer Mme Lee comme un cadre ou un employé de Signature si l'appelante n'existait pas. Dans l'affirmative, le revenu de l'appelante ne constituerait pas un revenu d'entreprise exploitée activement, de sorte que l'appelante ne serait pas admissible à la déduction accordée aux petites entreprises en vertu du paragraphe 125(1), et qu'elle ne pourrait déduire que les dépenses restreintes visées à l'alinéa 18(1)*p)* de la Loi.

## **LES FAITS**

[3] Signature a engagé l'appelante pour [TRADUCTION] « administrer, superviser et diriger les activités » d'Encore, un voyageur vendant des forfaits de croisières au Canada. À cette fin, l'appelante et Signature ont conclu un accord de prestation de services de conseil (l'« accord de 1996 ») daté du 1<sup>er</sup> décembre 1996 et ayant pris fin le 31 octobre 2000. Par la suite, les parties ont conclu un autre accord le 1<sup>er</sup> novembre 2000 (l'« accord de 2000 »). Ces accords régissaient la relation entre l'appelante, Mme Lee et Signature durant les périodes en cause dans l'appel.

[4] Je décrirai maintenant les événements ayant mené à la conclusion de ces accords. Mme Lee travaillait dans l'industrie du voyage depuis 1976. Elle vendait des forfaits de voyage à des agents de voyage qui les revendaient à leur tour à des consommateurs. Elle a travaillé au Canada, en Australie et en Angleterre. En 1981, elle a fait l'apprentissage du commerce de croisières alors qu'elle travaillait pour

Paramount Holidays, un voyageur canadien. Avant 1991, Mme Lee œuvrait dans l'industrie du voyage à titre d'employée et non de consultante. En 1991, Mme Lee et son ancien époux ont eu l'idée de fonder l'entreprise qui allait devenir Encore. Ils ont formé une société de personnes connue sous le nom de Apex Travel Associates (« Apex »). Ils ont établi le modèle d'entreprise, le plan d'affaires et choisi le nom d'Encore. Cependant, ils n'avaient pas les fonds nécessaires au démarrage de l'entreprise. Mme Lee et son ancien époux ont communiqué avec un collègue de longue date chez Akard Enterprises Ltd. (« Akard »), qui leur a fourni son aide. Encore est devenue une division sans personnalité morale d'Akard (Akard était connue sous son appellation commerciale, Adventure Tours, qui est ensuite devenue Signature). Apex a conclu un accord de prestation de services de conseil avec Akard le 1<sup>er</sup> mai 1991. Cet accord est resté en vigueur jusqu'en 1996 et il ressemblait aux accords de 1996 et de 2000.

[5] En 1994, Mme Lee et son époux se sont séparés, et ce dernier a décidé de quitter la société de personnes Apex en 1996. Le 31 janvier 1996, Mme Lee a constitué l'appelante en société et a conclu l'accord de 1996 avec Signature. Dans chacun des accords, Signature est appelée [TRADUCTION] « la société ». L'accord de 1996 prévoyait ce qui suit :

a) Voici le libellé du préambule :

[TRADUCTION]

Attendu que la société exploite une entreprise de commercialisation et de vente de forfaits de vacances-croisières par l'intermédiaire d'une division sans personnalité morale portant le nom d'Encore Cruises (la « division des croisières »);

Attendu que Vanessa Lee (« Mme Lee ») a une grande expérience en tant que grossiste en voyages et voyageur (le « commerce de croisières ») et que 1166787 s'engage à fournir les services de Mme Lee à la société conformément aux modalités prévues aux présentes;

Attendu que, en raison de cet engagement pris par 1166787, la société accepte de retenir les services de 1166787 pour qu'elle lui fournisse les services suivants :  
[...]

b) Signature a engagé l'appelante pour qu'elle administre, supervise et dirige les activités d'Encore durant la période débutant le 1<sup>er</sup> décembre 1996 et se terminant le 31 octobre 2000. L'accord de 1996 comportait une clause permettant son renouvellement automatique à condition qu'aucun avis de résiliation écrit n'ait été donné et qu'aucune violation importante n'ait été commise par l'une ou l'autre des

parties. La résiliation automatique de l'accord était prévue en cas de décès de Mme Lee et on empêchait alors son renouvellement par l'appelante. De plus, l'appelante s'y engageait à conclure un contrat avec Mme Lee, lequel devait imposer à cette dernière des obligations semblables à celles imposées à l'appelante, et ce, pour le bénéfice de Signature. Ces clauses démontrent jusqu'à quel point Mme Lee était une pierre angulaire du commerce de croisières de Signature.

c) Selon l'accord de 1996, Mme Lee devait consacrer la quasi-totalité de son temps et de ses énergies à l'exécution des obligations qu'avait l'appelante à l'égard d'Encore. L'appelante était tenue de fournir de l'information à Signature et de produire des rapports à la demande de cette dernière. La rémunération des services prenait la forme d'un honoraire annuel de base payé à l'avance, au moyen de versements mensuels égaux. Certaines clauses prévoyaient des augmentations annuelles de l'honoraire de base, de même que des rajustements en fonction du coût de la vie. L'appelante avait aussi droit à une prime annuelle correspondant à un pourcentage des profits nets d'Encore. Signature versait de la TPS à l'appelante à l'égard de tous les honoraires, primes et remboursements de dépenses.

d) En cas d'incapacité, telle qu'elle était définie à l'accord de 1996, Mme Lee avait droit à son honoraire de base. La prime de l'appelante n'aurait pas été réduite si la maladie avait empêché Mme Lee d'accomplir ses tâches. La clause 2.3 est ainsi rédigée :

[TRADUCTION]

2.3 Mort ou incapacité : (1) Si, après que la maladie, l'incapacité physique ou mentale ou une autre raison a empêché Mme Lee d'accomplir ses obligations envers 1166787 durant une période de deux (2) mois consécutifs ou durant des périodes d'une durée cumulative de quatre (4) mois à l'intérieur d'une période de douze (12) mois (la « première période d'incapacité »), la maladie, l'incapacité physique ou mentale ou une autre raison l'empêche à nouveau d'accomplir ses obligations envers 1166787 dans les 36 mois suivant le début de la première période d'incapacité, et ce durant une période de deux (2) mois consécutifs ou durant des périodes d'une durée cumulative de quatre (4) mois à l'intérieur d'une période de douze (12) mois (la « deuxième période d'incapacité »), l'honoraire annuel de base en vigueur à ce moment en vertu de la clause 2 sera réduit rétroactivement de cinquante pour cent (50 %) pour les périodes précises où Mme Lee n'aura pas pu accomplir ses obligations au cours de la deuxième période d'incapacité. Toutefois, la participation de 1166787 aux bénéfices nets, prévue à la clause 2.1 des présentes, ne sera pas réduite à moins que 1166787 n'ait commis une violation substantielle à laquelle on n'aura pas remédié et pour laquelle on n'aura pas renoncé au droit de résiliation prévu à la clause 4.3. Si, après la deuxième période d'incapacité, la maladie, l'incapacité physique ou

mentale ou une autre raison empêche Mme Lee d'accomplir ses obligations à l'endroit de 1166787 durant une période de deux (2) mois consécutifs ou durant des périodes d'une durée cumulative de quatre (4) mois à l'intérieur d'une période de douze (12) mois (la « troisième période d'incapacité »), l'honoraire annuel de base en vigueur à ce moment sera rétroactivement réduit à zéro pour les périodes précises où Mme Lee n'aura pas pu accomplir ses obligations durant la troisième période d'incapacité, mais la participation de 1166787 aux bénéfices nets, prévue à la clause 2.1 des présentes, ne sera pas réduite. Les parties reconnaissent que les réductions de l'honoraire de base prévues par la présente clause pourraient obliger 1166787 à rembourser des montants à la société. Pour plus de certitude, les parties s'entendent pour que ces montants puissent être retenus sur les paiements versés ultérieurement à 1166787, autant à titre d'honoraire de base qu'à titre de prime.

e) L'appelante était tenue de préparer un budget annuel pour l'exécution des obligations que lui imposait l'accord. Elle avait le droit de se faire rembourser tous les frais de déplacement, de représentation et les autres dépenses engagées à bon escient pour le compte d'Encore, et pour lesquelles des factures étaient présentées, jusqu'à concurrence d'un montant maximum prévu au budget.

f) L'intention de l'appelante et de Signature était de créer une relation d'entrepreneur indépendant. Une clause de l'accord témoigne de cette intention.

g) La clause 6 de l'accord contient des engagements de non-concurrence. Voici le libellé de deux de ces engagements :

[TRADUCTION]

6.2 Non-concurrence : Au cours de la durée du présent accord et (i) soit durant les quinze mois suivant la date de déclenchement en cas de résiliation volontaire par 1166787 de l'engagement qu'elle a pris en vertu de la clause 4.1, et de sa décision, en vertu du sous-alinéa (ii) de cette clause, de cesser l'exécution de ses obligations avant l'expiration de la période de préavis d'une année; (ii) soit, dans le cas d'un avis de vente, durant la période prévue à la clause 6.5; (iii) soit, dans tous les autres cas, durant l'année suivant la date de déclenchement, 1166787, Mme Lee et tous les autres employés de 1166787 ne mèneront pas, directement ou indirectement, d'activités qui entreraient en concurrence, directement ou indirectement, avec les activités menées par la Division des croisières au cours de la durée du présent accord et de la période précédant sa résiliation, et ne travailleront pas pour une personne, une entreprise ou une société dont les activités feraient concurrence, directement ou indirectement, aux activités menées au Canada ou ailleurs par la Division des croisières au cours de la durée du présent accord, sauf pour des activités préalablement autorisées par écrit par la société, laquelle doit agir de façon raisonnable.

[...]

6.6 Administrateurs : Malgré les clauses 6.2 et 6.3 des présentes, Mme Lee et les autres employés de 1166787 peuvent agir à titre d'administrateurs d'autres sociétés faisant concurrence aux activités de la Division des croisières, à condition d'avoir préalablement obtenu la permission écrite du conseil d'administration de la société. Cette permission ne peut être refusée sans motif valable.

[6] L'accord de 2000 était presque identique à l'accord de 1996, sauf qu'il y était stipulé qu'il était conclu par Signature, l'appelante et Mme Lee. Il contenait aussi une clause de prestation personnelle qui interdisait à l'appelante de déléguer l'exécution des obligations que lui imposait l'accord de 2000 à toute autre personne que Mme Lee, à moins d'avoir obtenu préalablement la permission écrite de Signature. Il a été prouvé que Mme Lee a été la seule à exécuter les obligations qui incombaient à l'appelante. Durant les périodes en cause à l'appel, Mme Lee était l'unique employée de l'appelante. Le nouvel accord ne comportait plus de clause prévoyant le rajustement annuel pour le coût de la vie, mais l'appelante avait droit à une augmentation annuelle de 5 000 \$ pour la durée initiale de l'accord de 2000, jusqu'à concurrence d'un honoraire de base annuel maximum de 210 000 \$. La durée initiale de l'accord de 2000 était de trois ans. Sous réserve des mêmes conditions que l'accord de 1996, l'accord de 2000 devait être renouvelé automatiquement pour une période supplémentaire de trois ans. L'accord de 2000 comportait aussi les stipulations suivantes :

a) À la clause 4, intitulée [TRADUCTION] « RÉSILIATION ET PAIEMENTS SUIVANT LA RÉSILIATION », une des violations importantes est ainsi décrite :

[TRADUCTION]

4.1b)(iii) Résiliation par la société en raison d'une violation importante :

[...] Aux fins des présentes, la « violation importante » se limite aux cas suivants :

[...]

(iii) Une absence exagérée de Mme Lee dans l'accomplissement des tâches liées à son emploi sans la permission de la société, sauf pour des raisons de maladie ou d'incapacité. La société doit accorder dix (10) jours à Mme Lee pour rectifier un problème d'absentéisme;

b) À la clause 9, les parties ont convenu du statut d'entrepreneur indépendant de l'appelante. Cette dernière s'est aussi engagée à indemniser Signature à l'égard de tout dommage découlant d'un acte posé par elle ou par Mme Lee. Cependant, l'appelante n'a pas contracté d'assurance pour le cas où elle aurait dû indemniser Signature.

[7] Mme Lee est l'unique dirigeante, administratrice et actionnaire de l'appelante. Elle est la seule à avoir témoigné pour le compte de l'appelante. Lors de son interrogatoire principal, elle a tenté de minimiser le temps qu'elle passait dans les bureaux d'Encore, le travail qu'elle y accomplissait et les rapports qu'elle avait avec les employés d'Encore et de Signature. Lorsque l'avocate de l'intimée a interrogé Mme Lee, celle-ci a donné des réponses évasives et a même parfois contredit les réponses qu'elle avait données lors de son interrogatoire préalable, qui a eu lieu avant l'audition du présent appel. Je tiens la transcription de l'interrogatoire préalable consignée en preuve pour véridique. Un fait que Mme Lee n'a pas voulu admettre à l'audience est que, conformément aux accords de 1996 et de 2000, elle employait presque tout son temps et toutes ses énergies à exécuter les obligations imposées à l'appelante par les accords. Lors de l'interrogatoire préalable, elle a confirmé qu'elle avait respecté les dispositions des accords. Lorsque l'avocate de l'intimée l'a interrogée quant à ses tâches chez Encore, Mme Lee s'est contentée de dire qu'elle avait [TRADUCTION] « la responsabilité d'administrer, de superviser et de diriger les activités de la division des croisières, et de veiller à son succès et à sa rentabilité ». Pour répondre à des questions sur les dispositions traitant de rémunération et d'incapacité, Mme Lee a déclaré que [TRADUCTION] « ce qui est prévu dans l'accord est ce qui a été fait ». Puisque l'accord de 2000 ne pouvait être modifié que par écrit, qu'aucune modification à l'accord n'a été déposée en preuve et que les revenus de l'appelante se sont grandement accrus durant la période en cause, j'en déduis que Signature était satisfaite du travail accompli par Mme Lee et que cette dernière a accompli ses tâches conformément aux accords pendant les périodes visées par l'appel. Les revenus de l'appelante provenant de Signature sont passés de 21 667 \$ en 1997 à 600 297 \$ en 2002.

[8] Encore représentait de nombreux croisiéristes au Canada, tels que Royal Caribbean, Celebrity Cruises et Cunard Lines. Encore devait travailler avec des agences de voyages au détail pour faire croître les ventes des croisiéristes. Elle aidait les croisiéristes dans leurs activités publicitaires, de commercialisation et de promotion. Mme Lee négociait avec les cadres supérieurs des croisiéristes et avec des agences de voyages afin de promouvoir les concepts de commercialisation d'Encore. Elle voyageait beaucoup; une moyenne de trois à quatre mois durant certaines

années. Elle a témoigné avoir inspecté des navires et avoir rencontré des détaillants avec certains employés d'Encore.

[9] Mme Lee a expliqué qu'elle administrait, supervisait et dirigeait les activités quotidiennes d'Encore. Elle a dit que des cadres supérieurs formaient une bonne équipe de gestion chez Encore. L'équipe de gestion dirigeait les activités quotidiennes d'Encore. Selon son témoignage, l'équipe de gestion était composée de quatre cadres supérieurs responsables des domaines suivants : les finances, les ventes et la commercialisation, le centre d'appel des réservations et l'exploitation. En tant que directrice générale d'Encore, Mme Lee avait la responsabilité de rencontrer l'équipe de gestion et [TRADUCTION] « d'aider à diriger l'entreprise ». À mon avis, Mme Lee faisait elle aussi partie de l'équipe de gestion d'Encore. En fait, elle était la directrice générale d'Encore. La carte professionnelle de Mme Lee lui donnait le titre de [TRADUCTION] « Directrice générale » d'Encore et indiquait un numéro de téléphone, un numéro de télécopieur et une adresse de courrier électronique chez Signature. Aucune autre carte professionnelle n'a été déposée en preuve. Mme Lee avait aussi une adresse de courrier électronique chez Encore Cruises.

[10] Mme Lee, conjointement avec le directeur financier d'Encore, soumettait un budget annuel à l'approbation de Signature. De plus, Mme Lee fournissait des rapports écrits mensuels à Signature. Ces rapports portaient sur l'état des activités d'Encore. Elle rencontrait aussi les dirigeants de Signature, mais il n'existait aucun calendrier fixe pour ces rencontres.

[11] L'appelante était payée conformément à l'accord de 1996 et à l'accord de 2000. Selon Mme Lee, l'appelante facturait d'avance ses honoraires mensuels à Encore. En plus de son honoraire annuel de base, l'appelante recevait une prime calculée en fonction d'un pourcentage du bénéfice d'exploitation net d'Encore. L'appelante a reçu une prime de 381 480 \$ pour l'année se terminant le 31 octobre 2000.

[12] Mme Lee avait le pouvoir de signer des chèques à l'égard du compte bancaire d'Encore. Chaque chèque devait être signé par deux personnes. Elle avait aussi le pouvoir de signer des contrats au nom d'Encore. Elle avait un bureau chez Encore, mais il servait aussi à des réunions lorsqu'elle ne s'y trouvait pas. L'appelante n'avait pas de bureau. Mme Lee a déclaré qu'elle avait aménagé des bureaux dans ses maisons de ville et de campagne. Chacun des bureaux était équipé d'un ordinateur de table, d'une imprimante, d'un télécopieur et d'un téléphone. Elle a dit avoir utilisé sa voiture et son téléphone cellulaire personnels dans l'accomplissement de ses tâches.

[13] Mme Lee a fourni les réponses suivantes pour satisfaire aux engagements qu'elle avait pris lors son interrogatoire préalable :

[TRADUCTION]

Engagement :

Fournir une description des activités commerciales de 1166787 Ontario Limited, sauf à l'égard d'Encore Cruises et des montants reçus s'y rapportant.

Réponse :

Les autres activités commerciales comprenaient des prestations de services de conseil et de mentorat individuel quant à l'entrepreneuriat, au démarrage et à la direction d'entreprises. Mme Lee a participé à de nombreux salons commerciaux, séminaires et conférences pour le compte de 1166787 Ontario Limited afin de stimuler les activités commerciales de cette dernière. Elle donnait plus particulièrement des conseils à des femmes d'affaires quant à la façon de diriger et de faire croître une entreprise. Malheureusement, les documents qui auraient indiqué les montants reçus pour ces activités ne sont pas disponibles.

Engagement :

Préciser quelle disposition de l'accord de prestation de services de conseil de décembre 1996 rend 1166787 Ontario Limited responsable envers Encore.

Réponse :

Il n'existe pas de disposition précise comparable à la clause 9.2 de l'accord de prestation de services de conseil du 1<sup>er</sup> novembre 2000. Il existait toutefois une responsabilité implicite dans l'accord de décembre 1996 en raison de la compensation prévue à la clause 4.5 et aux autres dispositions de cet accord.

Engagement :

Décrire les limites du pouvoir de signer les chèques qu'avait Mme Lee.

Réponse :

Mme Lee ne pouvait pas signer de chèques seule, car tous les chèques devaient comporter deux signatures.

Engagement :

Donner le détail des dépenses de promotion pour les années d'imposition 2001 et 2002.

Réponse :

Nous cherchons encore à obtenir cette information de notre comptable. Nous la fournirons aussitôt qu'elle sera disponible.

Engagement :

Tenter de trouver le nom des employés, outre Mme Lee, qui auraient précédemment travaillé pour 1166787 Ontario Limited.

Réponse :

Malheureusement, il nous a été impossible de trouver cette information dans les documents de l'appelante.

L'appelante n'a donné aucune autre réponse avant l'audition du présent appel.

[14] À la lumière des réponses fournies pour donner suite aux engagements et de la preuve présentée à l'audience, je conclus que Mme Lee était la seule employée de l'appelante durant les périodes visées par le présent appel. L'appelante a engagé des personnes, au moyen de contrats, afin qu'elles remplissent ses déclarations de TPS et ses déclarations de revenu. Je conclus aussi que tous les services rémunérés fournis par l'appelante et Mme Lee durant les périodes en cause l'ont été en vertu des accords de 1996 et de 2000. Je conclus en outre que l'appelante a tiré tous ses revenus des accords la liant à Signature.

[15] La partie de la transcription de l'interrogatoire préalable qui a été déposée en preuve révèle que le nom de l'appelante n'est pas connu dans le domaine du commerce de croisières. Mme Lee est reconnue comme une experte de l'industrie des

croisières partout au Canada. Plusieurs croisiéristes ont voulu s'associer à Encore afin de profiter de l'expertise de Mme Lee.

## **LE DROIT**

[16] La définition du terme « entreprise de prestation de services personnels » à l'alinéa 125(7)*b*) de la Loi soulève une question théorique en ce qu'elle nous force à faire abstraction de l'existence d'une société, et à analyser la relation de travail qui existe entre la personne qui fournit les services et le bénéficiaire qui les reçoit. Dans le présent appel, la question théorique est de savoir si Mme Lee pourrait raisonnablement être considérée comme un dirigeant ou un employé de Signature si l'appelante n'existait pas.

[17] Le critère qui doit servir à trancher la question soulevée par l'alinéa 125(7)*b*) de la Loi a été exprimé de façon concise par madame la juge Sharlow dans *Dynamic Industries Ltd v. Canada*, [2005] 3 C.T.C. 225 (C.A.F.), au paragraphe 50, qui est ainsi rédigé :

La présente affaire nécessite un examen de la décision *Wiebe Door Services Ltd. c. Ministre du Revenu national*, [1986] 3 C.F. 553, [1986] 2 C.T.C. 200, 87 D.T.C. 5025 (C.A.F.) et *671122 Ontario Ltd. c. Sagaz Industries Canada Inc.* [2001] 2 R.C.S. 983, les arrêts de principe portant sur la question centrale de savoir si un individu fournit des services à titre d'employé ou d'entrepreneur travaillant à son compte (ce que j'appellerai la « question *Sagaz* » (*Sagaz*, paragraphe 47)). Les facteurs à prendre en considération pour répondre à la question *Sagaz* dépendent des particularités de l'affaire, mais normalement il faut se demander si l'employeur exerce un contrôle sur les activités du travailleur, si le travailleur fournit son propre outillage, s'il engage lui-même ses assistants, quelle est l'étendue de ses risques financiers, jusqu'à quel point il est responsable des mises de fonds et de la gestion et jusqu'à quel point il peut tirer profit de l'exécution de ses tâches.

## **L'ANALYSE**

[18] Pour mener l'analyse nécessaire et pour répondre à la question théorique soulevée par le paragraphe 125(7) de la Loi, je tiendrai compte des commentaires formulés par le juge Bowman (maintenant juge en chef) dans *Page c. M.R.N.*, 2004 CCI 211 :

[26] Avant de traiter de la lettre, j'aimerais cependant formuler quelques observations. Nous connaissons tous le critère à quatre volets énoncé par le juge MacGuigan dans *Wiebe Door Services Ltd. c. M.R.N.*, [1986] 3 C.F. 533 – propriété des outils, contrôle, chance de profit et risque de perte.

[27] Il y a aussi le critère de l'« organisation » ou de l'« intégration ». Parmi la multitude de cas qui se sont présentés devant cette Cour ou devant la Cour d'appel fédérale, dans la mesure où le critère de l'intégration est seulement compréhensible, je ne l'ai pas encore vu appliquer dans une décision ni jouer un rôle utile. Il faut faire attention de ne pas appliquer mécaniquement les autres facteurs. Il se peut bien qu'un employé qualifié d'expérience, en particulier un professionnel, ne soit assujéti à aucun contrôle de la part de son employeur et qu'il fournisse ses propres outils, et il se peut bien qu'il touche une incitation financière qui déterminera combien il gagnera. L'existence de ces facteurs n'empêchera pas la personne d'être un employé si le tableau d'ensemble qui se dégage est celui d'un emploi.

[...]

[37] Pour trancher les causes de ce genre, le juge du procès doit s'efforcer de naviguer entre Scylla et Charybdis. Le juge doit éviter l'application servile et mécanique des quatre éléments du critère de *Wiebe Door* sans prendre du recul et apprécier le tableau d'ensemble. En revanche, le juge doit examiner la relation prise dans son ensemble mais tout en gardant à l'œil les éléments du critère de *Wiebe*. Il s'agit d'un exercice délicat de pondération.

[19] Compte tenu de l'ensemble de la preuve présentée au cours du présent appel, le tableau d'ensemble qui se dégage est celui d'un emploi. Le paiement d'un honoraire annuel de base, versé mensuellement et d'avance, et d'une prime tend d'avantage à démontrer l'existence d'un contrat de travail visant un cadre plutôt que celle d'un contrat conclu avec un entrepreneur indépendant qui exploitait sa propre entreprise. Si Mme Lee était décédée alors qu'un des accords était en vigueur, l'appelante aurait quand même eu droit à une portion des bénéfiques nets d'Encore. L'augmentation annuelle et le rajustement annuel pour l'inflation sont exactement le genre de prime que l'on accorderait à un employé.

[20] Si Encore ou Signature avaient été vendues, l'appelante n'aurait pas pu mettre fin aux accords avant la vente, après quoi il lui aurait fallu donner un préavis de trois mois avant de pouvoir le faire. Au cas où l'appelante aurait donné un préavis de résiliation suite à la vente, elle aurait eu droit à un montant forfaitaire.

[21] L'appelante avait droit à son honoraire de base, ou à un certain pourcentage de ce montant, durant les périodes où Mme Lee ne pouvait pas accomplir ses tâches pour l'appelante pour cause d'incapacité. Mme Lee payait Signature afin de participer à son régime de soins de santé. Toutes ces dispositions sont révélatrices de l'existence d'une relation entre un employeur et un employé.

[22] Dans *Alexander v. M.N.R.*, 70 DTC 6006, le président Jackett s'est exprimé ainsi à la page 6011 :

[TRADUCTION]

[...] D'une part, un contrat de louage de services est un contrat en vertu duquel une partie, le préposé ou l'employé, convient pour une période déterminée ou un temps indéfini, à temps complet ou à temps partiel, de travailler pour l'autre partie, le commettant. D'autre part, un contrat d'entreprise est un contrat en vertu duquel une partie accepte d'effectuer pour une autre un certain travail très précis, stipulé au contrat. Le contrat de louage de services n'envisage ordinairement pas l'exécution d'un travail particulier, mais stipule ordinairement que le préposé offre ses services au commettant pour une certaine période de temps. Le contrat d'entreprise envisage ordinairement l'exécution d'un travail ou d'une tâche nettement délimitée et n'exige ordinairement pas que le contractant exécute personnellement quelque chose.

[23] Le fait que Mme Lee devait consacrer [TRADUCTION] « la quasi-totalité de son temps et de ses énergies » à l'exécution des obligations imposées à l'appelante par les accords, qu'elle était la seule à qui l'appelante pouvait déléguer l'exécution des tâches qui lui étaient imposées par les accords, que ni Mme Lee ni l'appelante ne pouvaient mener des activités commerciales faisant concurrence à Encore lorsque les accords étaient en vigueur et pendant une certaine période suivant la résiliation des accords, et que Mme Lee ne pouvait agir à titre d'administratrice ou de dirigeante pour une société concurrente d'Encore sans la permission écrite de Signature, démontre clairement que l'on est en présence d'un contrat de louages de services.

[24] Le seul élément de preuve qui permettrait de conclure que l'appelante exploitait une entreprise pour son propre compte est le fait qu'elle percevait la TPS et qu'elle facturait Encore. En fait, la preuve a révélé que l'appelante n'était pas connue au sein de l'industrie du tourisme et que les gens faisaient affaire avec Encore afin de profiter de l'expertise de Mme Lee. J'interprète cette affirmation comme signifiant que les acteurs de l'industrie touristique considéraient Mme Lee comme une employée d'Encore.

[25] En étudiant la preuve à la lumière des critères de *Wiebe Door Services Ltd. v. Minister of National Revenue* (1986), D.T.C. 5025 (C.A.F.), je conclus aussi que Mme Lee peut raisonnablement être considérée comme une employée de Signature.

[26] En l'espèce, le critère du contrôle a trait au droit qu'avait Signature de diriger la façon dont Mme Lee accomplissait ses tâches plutôt qu'à l'exercice effectif de ce droit par Signature. Voir le paragraphe 33 de *Gagnon c. Le ministre du Revenu*

*national*, 2007 CAF 33. Lors de son témoignage, Mme Lee a dit qu'elle décidait de ce qu'elle faisait, ainsi que du moment et du mode d'accomplissement de ses tâches. Lorsqu'on lui a demandé si elle recevait des instructions de Signature, elle a répondu : [TRADUCTION] « Non, pas pour l'essentiel. » La réponse de Mme Lee n'explique pas si Signature avait le droit de diriger la façon dont elle accomplissait ses tâches. Il est intéressant de noter que l'accord de 1996 traite du droit de contrôle de Signature sur la façon dont Mme Lee ou l'appelante devaient fournir leurs services. En voici le libellé :

[TRADUCTION]

À titre d'entrepreneur indépendant, 1166787 est seule responsable du choix des moyens et des méthodes qu'elle emploie pour fournir ses services selon le calendrier et les normes fixés par la société et sous réserve des modalités du présent accord.

[27] Mme Lee a été engagée en raison de son expertise dans l'industrie touristique, et plus particulièrement à cause des connaissances qu'elle avait dans le domaine du commerce de croisières. C'est elle qui a établi le plan d'affaires, le modèle et la stratégie de l'entreprise de commerce de croisières. Elle a été engagée à titre de directrice générale d'Encore. C'est uniquement à cause de Mme Lee et de son ancien époux qu'Encore a été créée. Compte tenu de tout cela, on ne pouvait pas s'attendre à ce que Signature dirige Mme Lee dans l'accomplissement de ses tâches. Mme Lee a été engagée afin d'administrer, de superviser et de diriger les activités commerciales d'Encore pour Signature et en son nom. La latitude dont Mme Lee disposait dans l'accomplissement de ses tâches ne diffère pas de celle que tout employeur accorde à ses employés professionnels compétents.

[28] L'appelante ne pouvait subir aucune perte dans la réalisation des tâches prévues par les accords. Signature s'était engagée à rembourser à l'appelante toute dépense engagée dans l'accomplissement des tâches et obligations que lui imposaient les accords. L'appelante recevait un honoraire mensuel avant que Mme Lee ne s'acquitte de ses tâches. Cette dernière avait avantage à travailler fort pour contribuer au succès d'Encore, puisque la prime à laquelle l'appelante avait droit représentait un pourcentage des bénéfices nets d'Encore. Cela n'a rien à voir avec les risques de perte et les chances de profit du propriétaire d'une entreprise.

[29] Signature fournissait à Mme Lee les instruments de travail dont elle avait besoin pour accomplir les tâches prévues aux accords. Le seul des instruments de travail fournis par Mme Lee que Signature n'avait pas mis à sa disposition était une

voiture. Il n'a pas été prouvé que Mme Lee avait besoin d'une voiture pour accomplir ses tâches.

[30] Dans *Sagaz*, le Cour suprême du Canada a clairement dit que les critères énoncés dans *Wiebe Door* ne sont pas exhaustifs et que leur importance relative dépend des circonstances de chaque affaire. La question principale est de savoir si Mme Lee peut raisonnablement être considérée comme une employée de Signature ou si elle exploite plutôt une entreprise pour son propre compte. Je peux aisément conclure que Mme Lee n'exploitait pas une entreprise pour son propre compte et qu'il est raisonnable de la considérer comme une employée de Signature.

[31] Bien que je ne croie pas que l'intention des parties soit pertinente au regard du critère du paragraphe 125(7), j'en discuterai par souci de prudence. Voir *Lang c. Canada (Ministre du Revenu national – M.R.N.)*, 2007 CCI 547. Les accords conclus entre l'appelante et Signature stipulaient que cette dernière était un entrepreneur indépendant. Je crois cependant que l'application des critères de *Wiebe Door* révèle la véritable intention des parties. Nous ne sommes pas en présence d'une affaire difficile à trancher où l'intention déclarée des parties permet de découvrir la nature de la relation (*Robert Dempsey c. Canada (Ministre du Revenu national – M.R.N.)*, 2007 CCI 362).

[32] À la fin de l'audience, l'avocat de l'appelante a soulevé la question de l'adjudication des dépens. Avant l'audition du présent appel, l'appelante a présenté une requête à la Cour, y demandant que soient radiés certains des paragraphes censés renfermer des hypothèses de fait. La requête a été rejetée, et le juge des requêtes a laissé au juge du procès la tâche de régler la question des dépens. Dans le présent appel, l'appelante a demandé les dépens sans égard à l'issue de l'instance en se fondant sur ce qui suit :

- a) La plupart des hypothèses de fait présentées par le ministre du Revenu national étaient tirées de l'accord de 1996 et de l'accord de 2000. Elles ne constituaient donc pas des faits, mais bien des conclusions de droit;
- b) Le vérificateur chargé du présent dossier n'a pas beaucoup travaillé, il n'a parlé qu'à Mme Lee et à son avocat;
- c) L'appelante a présenté une offre de règlement quant au présent appel. Elle aurait reconnu être une entreprise de prestation de services personnels si l'intimée lui avait permis de déduire certaines dépenses en vertu de l'alinéa 18(1)a) plutôt que de l'alinéa 18(1)p) de la Loi.

[33] Pour ce qui est des hypothèses de fait, l'appelante a présenté les mêmes arguments à la juge Campbell lors de l'audition de la requête, laquelle a été rejetée. J'en déduis que la juge Campbell ne partageait pas l'avis de son avocat. Il ne m'appartient pas d'instruire sa requête de nouveau.

[34] Terri Costantino, une agente des appels de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC »), a témoigné pour le compte de l'intimée. En réponse aux questions de M<sup>e</sup> Schnier, l'avocat de l'appelante, elle a dit que les hypothèses de fait contenues dans la réponse à l'avis d'appel provenaient des dispositions de l'accord de 1996, de l'accord de 2000 et des déclarations de Mme Lee et de son avocat. Elle a aussi été interrogée quant au travail du vérificateur chargé du dossier. Selon elle, le vérificateur aurait affirmé avoir visité les bureaux de Signature et tenté de parler à des [TRADUCTION] « individus » qui y travaillaient. Elle a aussi dit : [TRADUCTION] « On lui a dit de parler à Vanessa Lee lorsqu'il a tenté de parler à ces individus. »

[35] Le vérificateur a fait de son mieux lors de la vérification des déclarations de revenu de l'appelante. Le vérificateur et l'agente des appels n'étaient pas tenus de tenter de parler à toutes les personnes avec qui Mme Lee a travaillé. C'est Mme Lee qui devait fournir l'information nécessaire aux employés de l'ARC. Le régime fiscal du Canada est un régime d'auto-cotisation et d'auto-déclaration. Comme l'a expliqué le juge Rip (maintenant juge en chef adjoint) au paragraphe 53 de *McVey v. Canada*, [1996] 2 C.T.C. 2157, 96 DTC 1225 :

[53] Notre régime fiscal est un régime d'auto-cotisation. C'est le contribuable qui, presque exclusivement, a une connaissance personnelle des faits. Le ministre doit se fonder sur ce que lui déclarent les contribuables, et il est raisonnable de la part des autorités fiscales d'établir des cotisations conformes aux renseignements que les contribuables lui ont fournis. [...]

[36] En conclusion, l'appel est rejeté, et les dépens afférents à la requête et au présent appel sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa (Canada) ce 8<sup>e</sup> jour de février 2008.

« V.A. Miller »

---

Juge V.A. Miller

Traduction certifiée conforme  
ce 29<sup>e</sup> jour de février 2008.

Jean-François Leclerc-Sirois, LL.B, M.A. Trad. jur.

RÉFÉRENCE : 2008CCI93

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2005-2522(IT)G

INTITULÉ : 1166787 Ontario Limited et  
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 2 octobre 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Valerie A. Miller

DATE DU JUGEMENT : Le 8 février 2008

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> Paul L. Schnier  
Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Lesley L'Heureux

AVOCAT(E) INSCRIT(E) AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M<sup>e</sup> Paul L. Schnier

Cabinet : Blaney, McMurty LLP

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