

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT
LOI DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

2007-839(IT)I

ENTRE :

GORDON CAMERON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

APPEL ENTENDU DEVANT : l'honorable juge B. Paris

LIEU DE L'AUDIENCE : Halifax (Nouvelle-Écosse)

DATE DE L'AUDIENCE : le vendredi 12 octobre 2007

AVOCATS : M^e Derek A. Simon
pour l'appelant

M^e Devon Peavoy
pour l'intimée

LA GREFFIÈRE AUDIENCIÈRE : M^{me} Trisha Egan

Transcription :
Drake Recording Services Limited
1592, rue Oxford
Halifax (Nouvelle-Écosse) B3H 3Z4
par : Trisha Egan

TABLE DES MATIÈRES

PAGE

JUGE B. PARIS (MOTIFS RENDUS ORALEMENT)..... 3

Le vendredi 12 octobre 2007, à 9 h 30.

1 **LE JUGE B. PARIS (oralement)** : Bonjour,
2 M^e Simon, M^e Peavoy.

3 **M^e PEAVOY** : Bonjour, Monsieur le juge.

4 **M^e SIMON** : Bonjour.

5 **LE JUGE** : Il s'agit d'un appel de nouvelles
6 cotisations concernant les années d'imposition 2003 et
7 2004 de l'appelant, par lesquelles le ministre du Revenu
8 national a inclus certains montants dans le revenu de
9 l'appelant à l'égard d'avantages que celui-ci avait reçus
10 à titre de dirigeant de Southwest Motors Limited (ci-après
11 « Southwest »).

12 Le prétendu avantage était composé du
13 paiement par Southwest du loyer, des services publics et
14 du nettoyage d'une résidence que l'appelant occupait à
15 Yarmouth (Nouvelle-Écosse). Le montant de ces paiements
16 s'élevait à 8 960 \$ en 2003 et à 9 700 \$ en 2004.

17 Il s'agit en l'espèce de savoir si ces
18 paiements ont eu pour effet de conférer un avantage à
19 l'appelant au sens de l'alinéa 6(1)a) de la *Loi de l'impôt*
20 *sur le revenu* (ci-après la « Loi »). Le passage pertinent
21 de cette disposition est rédigé comme suit :

22 6(1) Sont à inclure dans le calcul du
23 revenu d'un contribuable tiré, pour

1 une année d'imposition, d'une charge
2 ou d'un emploi, ceux des éléments
3 suivants qui sont applicables :

4 a) la valeur de la pension, du
5 logement et autres avantages
6 quelconques qu'il a reçus ou dont
7 il a joui au cours de l'année au
8 titre, dans l'occupation ou en
9 vertu d'une charge ou d'un emploi
10 [...]

11 L'appelant maintient qu'il n'a pas reçu
12 d'avantage imposable par suite du paiement par Southwest
13 des frais de logement, et ce, parce que les lieux étaient
14 principalement loués au profit de Southwest plutôt qu'à
15 son profit personnel. L'appelant possédait sa propre
16 résidence à Amherst (Nouvelle-Écosse), mais pendant la
17 semaine il était obligé de rester à Yarmouth, où Southwest
18 était concessionnaire d'automobiles. La ville de Yarmouth
19 est située à six ou sept heures, en voiture, d'Amherst.

20 Selon la preuve, l'appelant et un second
21 particulier, John Ryerson, ont constitué Southwest en
22 société à la fin de l'année 2002 afin d'exploiter une
23 concession Honda à Yarmouth, où une telle concession était
24 devenue disponible. L'appelant, personnellement ou par

1 l'entremise de sa société d'experts-conseils,
2 Gordon Cameron and Associates, Inc., a engagé presque tous
3 les capitaux nécessaires, sinon tous les capitaux, afin de
4 lancer l'entreprise.

5 L'appelant possédait initialement la
6 majorité des actions de Southwest; il a acquis les autres
7 actions de M. Ryerson au début de l'année 2004. L'appelant
8 a toujours été administrateur et président de Southwest.

9 L'appelant a déclaré que M. Ryerson et lui
10 voulaient que ce soit M. Ryerson qui assure la direction
11 quotidienne de la concession à Yarmouth, l'appelant devant
12 travailler pour la société une semaine sur deux.

13 L'appelant a déclaré qu'il avait l'intention de fournir
14 des services à Southwest par l'entremise de sa société
15 d'experts-conseils, ses services étant facturés à
16 Southwest, qui devait payer ses dépenses et son logement à
17 Yarmouth. Aucun contrat n'a été consigné par écrit et
18 Southwest n'a versé aucun montant à Gordon Cameron and
19 Associates.

20 L'appelant a affirmé que ses honoraires
21 devaient être payés à l'aide des bénéfices réalisés par
22 Southwest, mais qu'étant donné que Southwest ne faisait
23 pas d'argent, il n'avait pas reçu d'honoraires.

1 Dans ses déclarations de revenus concernant
2 les années ici en cause, l'appelant a déclaré les frais
3 pour droit d'usage d'une automobile que Southwest lui
4 avait fournie. L'appelant a déclaré avoir reçu des
5 feuillets T4A de Southwest à l'égard de l'avantage relatif
6 à l'automobile, ce qui indique que les avantages étaient
7 considérés comme étant reçus dans l'occupation ou en vertu
8 d'une charge ou d'un emploi auprès de Southwest.

9 À compter de l'année 2002, l'appelant a
10 passé énormément de temps à Yarmouth. Du printemps 2003
11 jusqu'à la fin de cette année-là, il a également travaillé
12 chez un sous-concessionnaire que Southwest avait établi à
13 Digby.

14 L'appelant a assumé le poste de M. Ryerson
15 chez Southwest au mois de septembre 2003, parce qu'il
16 n'était pas satisfait du rendement de celui-ci. Il ressort
17 de la preuve mise à ma disposition que l'appelant passait
18 toute la semaine et un samedi par mois à Yarmouth et à
19 Digby (ou qu'il se déplaçait d'un endroit à l'autre) à
20 travailler pour l'entreprise de Southwest.

21 L'appelant a loué un appartement à Yarmouth
22 à un moment donné au cours de l'automne 2002, lorsque l'on
23 était en train d'établir la concession. L'appelant a
24 déclaré que l'appartement lui servait simplement de lieu

1 pour dormir à proximité des locaux de la concession et que
2 son coût était inférieur à ce qu'il lui en aurait coûté
3 pour rester à l'hôtel pendant qu'il était à Yarmouth.

4 L'appartement avait une superficie
5 d'environ 800 pieds carrés; il était composé de
6 deux chambres à coucher, d'une cuisine, d'une salle de
7 bains et d'une salle de séjour et il était situé à environ
8 cinq minutes en voiture des locaux de la concession. Le
9 bail était établi au nom de l'appelant, mais Southwest
10 payait le loyer et les services publics ainsi que les
11 travaux de nettoyage, au besoin.

12 L'appelant a affirmé qu'il n'était pas
13 possible d'installer sa résidence familiale à Yarmouth. Il
14 était né à Amherst, où il avait été élevé, et sa femme et
15 lui y avaient également élevé leur famille. La femme de
16 l'appelant s'occupait de sa mère âgée, qui habitait dans
17 la région, et elle exploitait également depuis bien des
18 années sa propre entreprise à Amherst.

19 L'appelant a également témoigné que
20 cinq travailleurs de Southwest étaient temporairement
21 restés à l'appartement, à Yarmouth, pour diverses
22 périodes, entre les années 2002 et 2005. Deux de ces
23 travailleurs étaient des entrepreneurs qui s'étaient
24 occupés de l'établissement de Southwest, en 2002, et les

1 autres étaient des employés qui s'étaient ultérieurement
2 installés à Yarmouth.

3 Selon l'appelant, l'un de ces employés
4 était M. Ed Raine, directeur général de Southwest. Cette
5 preuve contredisait ce que M. Raine lui-même avait dit au
6 vérificateur de l'Agence du revenu du Canada, à savoir que
7 Southwest ne mettait l'appartement qu'à la disposition de
8 l'appelant.

9

10 Position de l'appelant

11 À l'audience, l'appelant a uniquement
12 contesté la conclusion du ministre selon laquelle c'était
13 lui, plutôt que Southwest, qui était le principal
14 bénéficiaire de la location de l'appartement, à Yarmouth.
15 L'appelant soutient que la location était principalement
16 liée à l'entreprise de Southwest et que tout avantage qui
17 en découlait pour lui personnellement était un avantage
18 accessoire seulement par rapport à l'avantage principal
19 retiré par Southwest, lequel consistait à mettre
20 l'appelant et l'expertise professionnelle de l'appelant à
21 la disposition de Southwest.

22 L'appelant a également comparé ces frais
23 aux frais de déplacement engagés dans l'exploitation d'une
24 entreprise et il a mentionné la décision *Lowe c. La Reine*,

1 1996 ACF n° 319. Dans cette affaire-là, l'appelant et son
2 épouse étaient allés à la Nouvelle-Orléans aux frais de
3 l'employeur de l'appelant. Les courtiers qui vendaient les
4 produits d'assurance-vie de l'employeur avaient droit à
5 des voyages à la Nouvelle-Orléans payés par la société qui
6 employait le contribuable en question, et le contribuable
7 et sa femme étaient obligés d'accompagner les courtiers et
8 de veiller à ce que ceux-ci fassent un séjour agréable.

9 Dans cette décision-là, la cotisation que
10 le ministre avait établie à l'égard de l'avantage
11 imposable entre les mains du contribuable a été annulée
12 pour le motif que l'entreprise de l'employeur exigeait que
13 l'appelant et son épouse soient présents à la
14 Nouvelle-Orléans et que ceux-ci se livraient
15 principalement à des activités commerciales pour le compte
16 de l'employeur.

17 L'appelant a fait valoir qu'en l'espèce,
18 Southwest exigeait qu'il soit présent à Yarmouth et que,
19 pendant qu'il était à cet endroit, il s'occupait
20 principalement de l'entreprise de Southwest.

21 L'appelant a également invoqué la décision
22 rendue par la Commission de révision de l'impôt dans
23 l'affaire *Paul's Hauling Limited and Paul E. Albrechtsen*
24 *v. The Minister of National Revenue*, 1979 DTC 167. Dans

1 cette affaire-là, la société appelante avait fourni un
2 appartement meublé, à Winnipeg, à l'appelant,
3 M. Albrechtsen, son président et directeur général, qui
4 résidait à Calgary. M. Albrechtsen avait fait l'objet
5 d'une cotisation à l'égard de l'avantage imposable que
6 représentait l'utilisation de l'appartement. La Commission
7 a conclu que la possession de l'appartement par la société
8 appelante ne constituait pas un avantage économique entre
9 les mains de M. Albrechtsen. Voici ce qu'elle a dit :

10 [TRADUCTION] Bref, en 1975,
11 M. Albrechtsen résidait à Calgary. Il
12 devait de temps en temps être présent
13 à Winnipeg dans le cadre de
14 l'entreprise de Hauling. Cette
15 entreprise avait pris de l'essor au
16 fil des ans et le bureau privé de
17 M. Albrechtsen, chemin Oak Point,
18 était de moins en moins adapté aux
19 besoins de celui-ci pour une bonne
20 partie de son travail. C'est pour
21 remédier à cette situation que Hauling
22 a loué et meublé l'appartement, au
23 200, boulevard Tuxedo, à Winnipeg.
24 L'appartement était approprié a) pour

1 que M. Albrechtsen y loge lorsqu'il
2 était à Winnipeg, b) pour que les
3 associés de M. Albrechtsen, M. Penton
4 par exemple, y passent la nuit et
5 c) pour qu'on y effectue du travail de
6 bureau en toute tranquillité.
7 L'appartement était de fait utilisé à
8 de telles fins.

9 L'appelant soutient qu'un grand nombre des
10 mêmes facteurs sont ici présents et que je devrais donc
11 suivre cette décision.

12

13 Position de l'intimée

14 L'intimée soutient que c'est l'appelant,
15 plutôt que Southwest, qui était le principal bénéficiaire
16 de l'entente selon laquelle Southwest payait les frais de
17 logement à Yarmouth. À titre subsidiaire, l'intimée
18 affirme que l'avantage était un avantage conféré à un
19 actionnaire, imposable en vertu du paragraphe 15(1) de la
20 Loi.

21 L'intimée a affirmé que l'avantage
22 répondait aux conditions énoncées par la Cour d'appel
23 fédérale dans l'arrêt *McGoldrick c. La Reine*,

1 2004 CAF 189, à l'égard des avantages imposables prévus à
2 l'alinéa 6(1)a). La cour a dit ce qui suit :

3 En règle générale, toute acquisition
4 matérielle liée à un emploi qui
5 confère un avantage économique à un
6 contribuable et ne constitue pas une
7 exception tombe sous le coup de
8 l'alinéa 6(1)a) (voir *La Reine*
9 *c. Savage*, 83 DTC 5409, [...]).
10 [...] Lorsqu'une chose est fournie à
11 un employé principalement pour
12 l'avantage de son employeur, cette
13 chose ne constitue pas un avantage
14 imposable si la satisfaction
15 personnelle est tout simplement
16 accessoire à la fin commerciale.

17 L'intimée soutient qu'en l'espèce,
18 l'avantage économique, pour l'appelant, était que celui-ci
19 n'était pas obligé de payer des frais de logement à
20 Yarmouth.

21 L'intimée affirme qu'il est possible de
22 faire une distinction à l'égard des faits de l'affaire
23 *Paul's Hauling Limited et al.* Premièrement, le
24 contribuable particulier dans cette affaire-là ne restait

1 que de temps en temps dans l'appartement de Winnipeg,
2 alors que dans ce cas-ci, l'appelant logeait à plein
3 temps, sur une base régulière, dans l'appartement de
4 Yarmouth. Deuxièmement, l'appartement était également loué
5 et utilisé comme bureau. Enfin, il était également utilisé
6 pour loger d'autres associés de l'entreprise.

7 L'intimée me demande également de ne pas
8 retenir le témoignage de l'appelant selon lequel Southwest
9 Motors utilisait l'appartement, à Yarmouth, pour loger
10 d'autres travailleurs.

11 L'intimée invoque également la décision
12 *Cockerill v. The Queen*, 1965 Tax Appeal Board Cases, dans
13 laquelle la cotisation concernant un avantage imposable
14 entre les mains du contribuable avait été confirmée par la
15 Commission à l'égard du logement fourni par l'employeur.
16 Le contribuable était citoyen américain et possédait une
17 résidence permanente en Ohio. Il était également président
18 d'une société, à Hull (Québec). La Commission a dit ce qui
19 suit :

20 [TRADUCTION] L'appelant devait s'absenter
21 de chez lui, en Ohio, afin de servir
22 l'entreprise éloignée qui l'employait
23 et il devait avoir un logement quelque
24 part. Il a choisi d'habiter à Ottawa.

1 Selon la preuve, il s'est absenté
2 d'Ottawa pendant 101 jours en 1958,
3 pendant 84 jours en 1959, pendant
4 84 jours en 1960 et pendant 97 jours
5 en 1961. Il était donc dans cette
6 ville beaucoup plus souvent qu'en
7 Ohio, et il avait en somme
8 deux résidences pendant qu'il
9 travaillait à Hull. Il était obligé de
10 vivre près de son principal lieu de
11 travail et le paiement de son loyer
12 par l'entreprise constituait une
13 économie pour lui *pro tanto*, pour ce
14 qui est de ses dépenses personnelles
15 et de ses frais de subsistance, de
16 sorte que cela constituait clairement
17 un avantage. Les employeurs n'ont pas
18 l'habitude de payer la plupart des
19 frais de subsistance d'un employé et,
20 lorsqu'ils le font, l'employé
21 bénéficie nécessairement d'un
22 avantage.

23 Enfin, l'avocate a dit qu'un avantage
24 imposable peut être créé en vertu de l'alinéa 6(1)a) même

1 lorsque cet avantage est conféré à des fins commerciales
2 et que le coût de l'avantage peut être déduit par le
3 payeur. Il s'agit de savoir s'il est possible de dire que
4 l'avantage, pour le bénéficiaire, ne constitue qu'un
5 accessoire par rapport à l'avantage commercial pour le
6 payeur.

7

8 Analyse

9 À mon avis, la preuve n'étaye pas la
10 position prise par l'appelant, à savoir qu'il n'a pas reçu
11 un avantage imposable visé à l'alinéa 6(1)a) eu égard aux
12 circonstances de la présente affaire. Southwest payait les
13 frais de logement de l'appelant pendant que celui-ci
14 exerçait à plein temps, pour une période indéterminée, des
15 fonctions pour la société, à son lieu ordinaire
16 d'affaires.

17 On ne saurait comparer ces frais aux frais
18 ordinaires de déplacement tels que ceux qui étaient en
19 cause dans l'affaire *Lowe*, parce que ces frais n'ont pas
20 été engagés pendant que l'appelant voyageait pour se
21 rendre ailleurs qu'au lieu d'affaires de Southwest, à
22 Yarmouth. Dans ce cas-ci, les déplacements étaient
23 nécessaires parce que l'appelant avait décidé de conserver

1 sa résidence à Amherst et qu'il avait décidé de travailler
2 à plein temps à Yarmouth.

3 Pour être disponible en vue de travailler
4 pour Southwest, l'appelant était obligé d'aller et de
5 venir entre sa résidence, à Amherst, et Yarmouth, ou
6 d'avoir une autre résidence, à Yarmouth. Il a opté pour la
7 seconde solution. Dans l'arrêt *Symes c. La Reine*, le
8 juge Iacobucci, au nom de la majorité, a fait
9 l'observation suivante, au paragraphe 79 :

10 [...]. Traditionnellement, des dépenses
11 permettant simplement au contribuable
12 de se libérer pour affaires ne sont
13 pas considérées comme des dépenses
14 d'entreprise parce qu'on attend du
15 contribuable qu'il soit disponible
16 pour exercer des activités d'affaires
17 en contrepartie du revenu reçu. [...]

18 À mon avis, ces remarques s'appliquent également dans le
19 cas d'une charge ou d'un emploi.

20 Les coûts associés au logement de
21 l'appelant, à Yarmouth, résultaient d'un choix personnel
22 que l'appelant avait fait et non d'une exigence
23 commerciale de Southwest. On ne peut donc pas dire que

1 l'avantage dont bénéficiait l'appelant était
2 principalement fourni au profit de Southwest.

3 De toute évidence, si ce n'avait été des
4 liens personnels qu'il avait à Amherst, l'appelant se
5 serait installé en permanence à Yarmouth. Il est tout à
6 fait compréhensible que l'appelant ait décidé de maintenir
7 ces liens et sa résidence à Amherst, mais il s'agissait
8 encore une fois d'un choix personnel.

9 Le choix de maintenir la résidence aurait
10 occasionné une augmentation des frais de subsistance de
11 l'appelant si Southwest n'avait pas payé les frais de
12 logement à Yarmouth; par conséquent, il est possible de
13 dire que puisque l'appelant n'avait pas à effectuer ces
14 paiements, Southwest conférait à l'appelant un avantage
15 ayant une valeur économique pour celui-ci.

16 Je suis d'accord avec l'intimée lorsqu'elle
17 dit qu'il est possible de faire une distinction à l'égard
18 des faits de l'affaire *Paul's Hauling Limited et al.* Je
19 n'accepte pas le témoignage que l'appelant a apporté au
20 sujet de l'utilisation de l'appartement par d'autres
21 travailleurs de Southwest. Comme il en a déjà fait
22 mention, la preuve contredit directement les déclarations
23 que le directeur général de Southwest a faites au
24 vérificateur de l'ARC lors de la vérification. La preuve

1 présentée par le vérificateur sur ce point n'a pas été
2 contestée par l'appelant et aucun des autres travailleurs
3 n'a été cité comme témoin.

4 On n'a donné aucune raison pour ne pas
5 avoir cité les travailleurs comme témoins et je puis à bon
6 droit conclure que leur témoignage n'aurait pas été
7 favorable à l'appelant sur ce point.

8 De plus, je ne crois pas que le fait que
9 l'appelant avait initialement l'intention de passer la
10 moitié du temps seulement à Yarmouth influe sur l'issue de
11 l'appel. Cette intention semble avoir changé au début de
12 l'année 2003 du moins, lorsque le sous-concessionnaire a
13 ouvert ses portes à Digby. Je déduis à partir de
14 l'ensemble de la preuve que l'appelant consacrait toute
15 son énergie à l'entreprise de Southwest et qu'il était à
16 Yarmouth toutes les semaines, à plein temps, au cours des
17 années ici en cause.

18 Même s'il est possible de faire une
19 distinction par rapport aux faits de l'affaire *Paul's*
20 *Hauling Limited et al.*, je dirai également que, dans la
21 mesure où cette décision étaye la thèse selon laquelle le
22 paiement continu des frais de subsistance d'un dirigeant
23 et d'un employé pendant que celui-ci travaille à l'unique
24 lieu d'affaires de la société ne constitue pas un avantage

1 imposable, l'autorité de cette décision est contestable.
2 Dans cette affaire-là, la nécessité pour le contribuable
3 de loger à Winnipeg découlait du fait que celui-ci avait
4 décidé d'avoir sa résidence à Calgary; il ne s'agissait
5 pas d'une exigence commerciale de l'employeur. Encore une
6 fois, il s'agissait d'un choix personnel et tout paiement
7 effectué par la société par suite de ce choix devrait être
8 considéré comme étant principalement effectué au profit du
9 contribuable plutôt que de la société.

10 Pour ces motifs, je conclus qu'en l'espèce,
11 les paiements effectués au titre du logement constituaient
12 un avantage reçu par l'appelant, avantage qui est visé à
13 l'alinéa 6(1)a) de la Loi et qui a été à juste titre
14 inclus dans le revenu de l'appelant. Il n'est donc pas
15 nécessaire de se pencher sur l'argument subsidiaire fondé
16 sur le paragraphe 15(1) que l'intimée a invoqué. Par
17 conséquent, l'appel est rejeté.

18 (L'AUDIENCE EST CLOSE.)

Traduction certifiée conforme
ce 4^e jour de février 2008.

Aleksandra Kozirowska, LL.B.

