

Dossier: 2008-3795(IT)G

ENTRE:

ARTHUR W. WALFORD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus le 8 juin 2010, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge G. A. Sheridan

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée :

M^e Paolo Torchetti

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints, les appels pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004 sont rejetés avec dépens en faveur de l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 10^e jour de décembre 2010.

« G. A. Sheridan »

Juge Sheridan

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

François Brunet, réviseur.

Référence : 2010CCI635
Date: 20101210
Dossier : 2008-3795(IT)G

ENTRE :

ARTHUR W. WALFORD,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Sheridan

[1] L'appelant, Arthur Walford, interjette appel des nouvelles cotisations établies par le ministre du Revenu national pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004.

[2] L'appelant a été au service du Bureau du budget et de la fiscalité (le « BBF ») du ministère des Finances de l'Ontario entre 1981 et 2005. Il avait un bureau au BBF, mais il était également autorisé à travailler à domicile.

[3] L'appelant a gravi les échelons au Ministère et, en tout temps au cours de la période en cause, a exercé les fonctions de gestionnaire du service des technologies de l'information. À ce titre, ses fonctions consistaient à acquérir et à tester des technologies émergentes ainsi qu'à mettre à l'épreuve une plateforme technologique pour le BBF et à la lui fournir. Afin de répondre au volet d'acquisition technologique prévu dans sa description d'emploi, l'appelant a reçu, et était autorisé à utiliser, quatre cartes d'achat.

[4] En tant que titulaire de cartes d'achat, l'appelant n'avait pas besoin d'autorisation préalable pour effectuer ses achats, mais il devait se conformer aux conditions de l'émetteur des dites cartes; en particulier, les cartes d'achat ne devaient servir qu'aux achats ayant trait aux services et articles autorisés par la direction du BBF et elles ne devaient pas être utilisées à des fins personnelles. En

tant que fonctionnaire détenteur de cartes d'achat, l'appelant était également assujéti à la directive sur l'approvisionnement en biens et services, qui contenait des conditions similaires. De plus, les cartes d'achat ne devaient être utilisées qu'auprès de commerçants désignés par le gouvernement de l'Ontario et les détenteurs de cartes devaient, au moment de l'achat, aviser le commerçant que la transaction n'était pas soumise à la TPS. Les reçus de tous les achats devaient être conservés de façon à ce qu'ils puissent être rapprochés des relevés mensuels de l'émetteur des cartes d'achat.

[5] En septembre 2004, les Services de vérification interne ont examiné l'utilisation des cartes d'achat de bon nombre de directions du gouvernement de l'Ontario. L'appelant a été l'un des titulaires de cartes d'achat aux fins d'un examen détaillé. Les Services de vérification interne ont passé en revue les achats qu'il a effectués entre 1997 et 2004, totalisant 837 853 \$, et ont conclu que certains articles évalués à 83 656 \$ soit avaient été achetés à des fins personnelles soit ne correspondaient pas aux services et articles autorisés par le BBF (les « articles non autorisés »), ce qui était contraire aux conditions de l'émetteur des cartes d'achat ainsi qu'à la directive sur l'approvisionnement. Par ailleurs, les reçus que l'appelant avait conservés ne correspondaient qu'à 10 pour 100 de la valeur des articles non autorisés. Les factures qu'on a réussi à récupérer auprès de différents commerçants ont également révélé que l'appelant avait payé la TPS sur ces articles, ce qui a amené les Services de vérification interne à conclure qu'il n'avait pas avisé les commerçants que ces achats étaient faits pour le compte du gouvernement de l'Ontario et n'étaient donc pas soumis à la TPS.

[6] En juin 2005, les Services de vérification interne ont déposé un rapport, intitulé *Special Review of Inappropriate Use of Purchasing Cards by Cardholder X in the Office of Budget and Taxation*¹ (le « rapport de vérification interne »), faisant état de leurs conclusions. Le tout s'est soldé par le congédiement de l'appelant, qui a également été inculpé et a reconnu sa culpabilité quant à une accusation d'abus de confiance.

[7] La police a envoyé une copie du rapport de vérification interne à la Division des mesures spéciales d'exécution de l'Agence du revenu du Canada, ce qui a donné lieu à la vérification fiscale et donc aux nouvelles cotisations dont il est interjeté appel. Darlene Bird, vérificatrice de l'Agence du revenu du Canada, a été chargée de l'examen des années d'imposition 2002 à 2004 de l'appelant. Elle a témoigné pour l'intimée et a expliqué de façon très détaillée et précise la façon

¹ Pièce A-1, onglet B.

dont les montants des nouvelles cotisations avaient été établis. Bien qu'il ait eu une entrevue avec M^{me} Bird et qu'elle l'ait invité à fournir les informations à l'appui de sa thèse que les articles non autorisés étaient soit des achats légitimes, soit des produits qui avaient été retournés au BBF, ou les deux, l'appelant ne l'a pas fait. Puisqu'elle n'a pu obtenir ni le dossier de l'appelant directement du BBF ni l'autorisation de l'appelant pour la communication dudit dossier, M^{me} Bird ne s'est appuyée, pour établir les nouvelles cotisations, que sur les conclusions du rapport de vérification interne quant aux articles non autorisés achetés par l'appelant².

[8] Par conséquent, le ministre a établi une cotisation à l'égard de l'appelant en application de l'alinéa 3a) et de l'alinéa 6(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour des revenus additionnels équivalant au prix d'achat des articles obtenus au moyen des cartes d'achats, soit de 12 056 \$, 26 565,50 \$ et 12 782,59 \$ pour les années 2002, 2003 et 2004 respectivement :

Revenu pour l'année d'imposition

3. Pour déterminer le revenu d'un contribuable pour une année d'imposition, pour l'application de la présente partie, les calculs suivants sont à effectuer :

a) le calcul du total des sommes qui constituent chacune le revenu du contribuable pour l'année (autre qu'un gain en capital imposable résultant de la disposition d'un bien) dont la source se situe au Canada ou à l'étranger, y compris, sans que soit limitée la portée générale de ce qui précède, le revenu tiré de chaque charge, emploi, entreprise et bien [.]

Éléments à inclure à titre de revenu tiré d'une charge ou d'un emploi

6. (1) Sont à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable tiré, pour une année d'imposition, d'une charge ou d'un emploi, ceux des éléments suivants qui sont applicables :

Valeurs des avantages

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

[9] Les articles non autorisés identifiés dans le rapport de vérification interne comptaient plusieurs appareils photo et de l'équipement de photographie, du matériel de jeux informatiques, notamment une PlayStation, une X-box et

² Rapport de vérification interne, section 3 et annexes s'y rapportant.

différents jeux; de l'équipement stéréo et de nombreux CD et DVD; des téléphones cellulaires utilisés par la femme et les filles de l'appelant; des matériaux de construction qui devaient, aux dires de l'appelant, être utilisés pour rénover une pièce dans les locaux du BBF; un réfrigérateur Maytag qui s'est retrouvé, pour une raison inexplicquée, dans la cuisine de l'appelant; différentes provisions telles que des bouteilles d'eau, des collations et des bonbons; deux climatiseurs pour fenêtres. Certains de ces articles ont été retournés au BBF après que l'examen des Services de vérification interne eut commencé en septembre 2004. Bien que le ministre ait admis une réduction de 13 082 \$ dans la déclaration de revenus de l'appelant pour l'année 2005 pour certains articles retournés cette année-là, aucune réduction n'a été accordée pour la valeur des articles non autorisés retournés en 2004.

Thèse de l'appelant

[10] Tout en reconnaissant qu'il n'a pas fait une utilisation « parfaite » des cartes d'achat, l'appelant a rejeté l'idée que la valeur des articles non autorisés avait à juste titre été incluse dans ses revenus. Il a d'abord fait valoir que, dans le rapport de vérification interne, certains achats légitimes avaient été considérés à tort comme des articles non autorisés. Il a ensuite soutenu que, quoi qu'il en soit, le revenu dont fait état son avis de cotisation devait être réduit afin que soit reflétée la valeur des articles non autorisés qu'il a retournés au Ministère.

Thèse de l'intimée

[11] L'avocat de l'intimée a rappelé à la Cour que l'appelant avait le fardeau de démontrer l'inexactitude des hypothèses sur lesquelles le ministre avait établi ses cotisations et a soutenu que les éléments de preuve produits étaient loin d'avoir satisfait à cette exigence. La Cour a été invitée à tirer une conclusion défavorable du fait que bien qu'il ait douté tant du sérieux que de l'exactitude du rapport de vérification interne, l'appelant n'avait pas assigné à titre de témoins les fonctionnaires qui ont préparé le rapport de vérification interne pour les confronter. Pour ce qui est d'une réduction concernant les articles non autorisés retournés, une telle réduction ne pouvait être accordée, selon l'avocat de l'intimée, en l'absence de preuve concernant la valeur de ces articles au moment de leur retour.

Analyse

[12] Selon l'alinéa 6(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les avantages quelconques que le contribuable a reçus ou dont il a joui au cours de l'année « au titre, dans l'occupation ou en vertu d'une charge ou d'un emploi » doivent être

inclus dans le revenu du contribuable déterminé en application de l'alinéa 3a). L'expression « avantages quelconques » est tellement large que généralement seuls les avantages expressément exclus par la loi ne sont pas visés. De plus, ce n'est pas parce que l'employé n'était pas autorisé à effectuer un achat qu'il ne s'agit pas d'un « revenu », le gain illégalement obtenu constituant un revenu tiré d'une source indépendante, quoique illégale, plutôt que d'un emploi³. Selon la jurisprudence, « [p]lusieurs causes ont permis d'établir le principe que le produit du crime ou d'une activité illégale revêt le caractère de revenu aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* »⁴. Dans *R. c. Poynton*, la Cour d'appel de l'Ontario a affirmé que les avantages que l'on cherchait à faire imposer ne revenaient pas au contribuable et ne lui étaient pas conférés à titre d'employé de l'entreprise, mais à titre de voleur.⁵

[13] Vu le libellé de la loi et de son interprétation par les tribunaux, la charge de la preuve pesant sur l'appelante était particulièrement lourde. À mon avis, il n'a pas produit des éléments de preuve suffisants pour établir que les conclusions du rapport de vérification interne, à savoir le document sur lequel le ministre s'est appuyé pour établir les nouvelles cotisations, étaient erronées. Il n'a pas démontré que les articles non autorisés avaient été régulièrement achetés dans le cadre de ses fonctions d'emploi et non pour son bénéficiaire personnel ni établi la valeur des articles non autorisés finalement retournés au BBF après le début de l'enquête des Services de vérification interne.

[14] La thèse de l'appelant reposait sur son propre témoignage et sur celui de trois anciens collègues qu'il a cités à comparaître : Tom Sweeting (un superviseur), Christina Soleman et Brenda Kershaw (des compagnes de travail).

[15] Concernant, pour commencer, les dépositions des témoins, celles-ci étaient dans l'ensemble crédibles mais n'appuyaient pas les allégations de l'appelant selon lesquelles le rapport de vérification interne renfermait des inexactitudes ou les articles non autorisés avaient été achetés pour des utilisations légitimes au BBF. M. Sweeting a reconnu que plusieurs personnes au BBF, en commençant par lui-même, n'avaient pas toujours respecté les politiques du gouvernement relatives à l'usage des cartes d'achat, mais il a confirmé que des fonctionnaires l'avaient consulté pendant l'examen des Services de vérification interne et qu'il ne contestait

³ *Hughes c. Canada*, [1996] A.C.I. n° 427 (C.C.I.) (QL), aux paragraphes 9 et 10.

⁴ *Erdelyi c. Canada*, 2003 CanLII 544, 2003 D.T.C. 522, au paragraphe 13. (C.C.I.).

⁵ 72 D.T.C. 6329, à la page 6336.

pas les conclusions concernant les articles non autorisés. Il a aussi nié la thèse de l'appelant selon laquelle les conclusions du rapport découlaient d'ingérences politiques ou ministérielles.

[16] Pour ce qui est de M^{mes} Soleman et Kershaw, elles ont corroboré les aspects suivants du témoignage de l'appelant : il n'était pas le seul à avoir utilisé à mauvais escient ses cartes d'achat; le contrôle de l'inventaire au BBF était déficient, il était fréquent que des articles « disparaissent »; des collations étaient souvent offertes aux employés du service des technologies de l'information. Toutefois, lorsqu'on les a interrogées au sujet des questions faisant l'objet des présents appels, elles n'avaient pas une connaissance personnelle des circonstances dans lesquelles l'appelant avait acheté les articles non autorisés ou de ce qu'il en avait fait après les avoir achetés.

[17] Le maillon faible des preuves est toutefois l'appelant lui-même. Comme il n'a fait témoigner aucun des fonctionnaires chargés du rapport de vérification interne pour les confronter au sujet de la conclusion qui a servi de fondement à l'établissement des nouvelles cotisations, la preuve de ses allégations concernant l'inexactitude du rapport de vérification reposait grandement sur sa propre crédibilité. Malheureusement, je ne saurais dire que l'appelant est particulièrement digne de foi. Outre le fait que son témoignage était, de façon générale, évasif et intéressé, l'appelant n'a pas semblé saisir que son utilisation des cartes d'achat était foncièrement répréhensible. Cela dit, je n'oublie pas que je dois rechercher si sont valides les cotisations établies par le ministre; il ne s'agit pas d'effectuer un nouvel examen des accusations pénales portées contre l'appelant. Il faut bien comprendre que le fait qu'il avait tendance à justifier sa propre inconduite en jetant le blâme sur ses superviseurs qui ne l'ont pas suffisamment surveillé, à prêter des intentions malhonnêtes aux fonctionnaires qui ont préparé le rapport de vérification interne et à invoquer des problèmes de santé et le stress pour expliquer les contradictions dans les réponses qu'il a données lors de la vérification interne, a grandement affaibli son témoignage concernant le genre d'articles qu'il a achetés, l'utilisation qu'il voulait en faire, ce qu'il est finalement advenu de ces articles et leur valeur au moment où ils ont été retournés au BBF.

[18] Il y avait de nombreuses divergences entre le témoignage de l'appelant et les conclusions du rapport de vérification interne. Par exemple, l'appelant a déclaré que de nombreux articles non autorisés avaient en fait été utilisés au BBF aux fins de formation et d'expérimentation au service des technologies de l'information. Or, le jour où le camion de déménagement envoyé par le Ministère pour récupérer les articles non autorisés s'est rendu chez l'appelant, ces articles étaient bien chez

lui. On a notamment trouvé chez l'appelant : des haut-parleurs Stinger/condensateurs farad; une télévision Sony de 27 pouces, une radio Bose (l'appelant a dit qu'il l'avait gardé sous son bureau, au BBF, depuis son achat en mars 2003, alors que le rapport de vérification interne indique qu'elle s'était trouvée chez l'appelant de la date d'achat à décembre 2004 – soit trois mois après le début de la vérification interne -, et qu'elle ne figure pas sur la liste des articles retirés de la maison de l'appelant); une télévision Panasonic de 14 pouces LCD; un système de haut-parleurs ambiophonique Polk, un appareil à vidéocassettes/DVD JVC (comme pour beaucoup d'articles, il n'y a pas de numéro de série sur le reçu et il est donc impossible de savoir avec certitude si l'article acheté est bien celui qui a été retourné); quatre baladeurs Sony; un récepteur Harman/Kardon; des haut-parleurs Mission; des haut-parleurs Nakamichi; un enregistreur de DVD Pioneer; plusieurs DVD. Si l'on se penche sur la nature des articles, leur nombre et le nombre d'articles de même nature, le tout semble bien louche. On peut également qualifier de douteuse la raison donnée par l'appelant pour avoir gardé de tels articles chez lui, soit des « raisons de sécurité » puisque le BBF ne contrôle pas bien son inventaire et qu'il n'est pas rare que des choses se perdent.

[19] Ses explications dépassent tout simplement souvent l'entendement; il a, par exemple, raconté qu'il avait acheté des articles à Home Depot pour rénover un local d'entreposage situé dans un immeuble du BBF et utilisé par le service des technologies de l'information. Quiconque ayant ne serait-ce qu'une connaissance rudimentaire de la façon de procéder des services gouvernementaux accueillerait avec scepticisme l'affirmation de l'appelant selon laquelle on lui aurait permis, sans autorisation du ministère concerné, de rénover lui-même une partie d'un immeuble du gouvernement. Selon sa version des faits, ses intentions étaient louables : des fonctionnaires avaient estimé le coût des travaux à 50 000 \$, alors qu'il pouvait les effectuer lui-même pour seulement 3000 \$ ou 4000 \$. On est cependant loin du compte puisque, contrairement à son estimation initiale, l'appelant a fini par dépenser 8000 \$, payés par les contribuables, pour acheter les matériaux, notamment du plancher en bois franc, lequel aurait finalement été « perdu ». Il a admis que le local d'entreposage n'a jamais été rénové.

[20] Je trouve également invraisemblable la justification qu'il a donnée pour ses achats de plusieurs milliers de dollars de matériel de jeux informatisés et de jeux, à ses dires à des fins de recherche technologique pour le BBF. Le fait qu'il aurait acheté et conservé une grande collection de films pour le compte du Ministère, notamment des films à succès comme *Cheech and Chong* et *Jackass*, me semble tout aussi ridicule. Il est aussi difficile de croire l'explication de l'appelant, qui a déclaré que l'achat de tels articles visait à les mettre à la disposition des

fonctionnaires qui devaient voyager dans le cadre de leur travail, étant donné que l'appelant a admis que les films n'avaient été retournés au BBF qu'après qu'ils eurent été trouvés chez lui lors de l'enquête des services de vérification interne.

[21] En résumé, l'appelant n'a pas réussi à me convaincre, à l'égard de quelque article non autorisé que ce soit, qu'ils avaient été régulièrement achetés dans le cadre de ses fonctions d'emploi. Quelles qu'aient été ses intentions lorsqu'il les a achetés, les preuves m'amènent à conclure qu'ils ont fini par se trouver en possession, et il les a utilisés et en a profité chez lui. Le rapport de vérification interne a été rédigé peu après l'enquête menée par des fonctionnaires qui ne semblent avoir aucune raison de tirer des conclusions malhonnêtes. Rien ne donne à penser que le rapport de vérification interne n'est pas fiable.

[22] Reste maintenant à savoir si l'appelant avait droit à une réduction du revenu établi dans son avis de cotisation eu égard aux articles non autorisés qui ont été retournés au Ministère. Les annexes du rapport de vérification interne montrent clairement que certains articles non autorisés ont été retournés. Toutefois, le problème est que l'appelant n'a pas fourni de preuve suffisante de la valeur de ces biens au moment de leur retour. Lors de son témoignage principal, il n'a donné aucune estimation de leur valeur. Il n'a pas non plus fait témoigner d'expert à cet égard. S'il avait été plus crédible et avait fourni des détails sur leur utilisation et la durée de celle-ci, j'aurais peut-être pu estimer leur valeur en me basant sur les prix d'achat initiaux mentionnés dans le rapport de vérification interne en tenant compte de la nature de l'article et du temps pendant lequel l'appelant les a utilisés. En l'espèce, une telle approche ne semble pas appropriée. Je remarque aussi que, pour justifier que les téléphones cellulaires achetés pour le compte du gouvernement étaient utilisés par les membres de sa famille et qu'il avait gardé pour son propre usage les appareils photo numériques achetés avec ses cartes d'achat, l'appelant a déclaré à plusieurs reprises que ces articles devenaient désuets entre six et douze mois après leur achat. Si je le prends au mot, ces articles n'auraient également eu aucune valeur lorsqu'ils ont été retournés au BBF. En ce qui a trait aux jeux vidéo, CD et DVD souvent mentionnés par l'appelant, un tour de deux minutes dans une vente de garage nous donnerait une évaluation assez précise de la valeur de tels articles usagés.

[23] Pour les motifs exposés, l'appelant n'a pas réussi à réfuter les hypothèses sur lesquelles s'est fondé le ministre pour établir les nouvelles cotisations. Que ce soit à titre d'avantages obtenus dans le cadre de son emploi ou de revenus tirés d'une source illégale, les montants des cotisations établis par le ministre ont à bon droit été inclus dans le calcul de son revenu pour ses années d'imposition 2002, 2003 et

2004. Les appels interjetés des nouvelles cotisations sont rejetés avec dépens en faveur de l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 10^e jour de décembre 2010.

« G. A. Sheridan »

Juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 10^e jour de février 2011

François Brunet, réviseur.

RÉFÉRENCE : 2010CCI635

N^o DOSSIER DE LA COUR : 2008-3795(IT)G

INTITULÉ : ARTHUR W. WALFORD ET
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 8 juin 2010

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge G. A. Sheridan

DATE DU JUGEMENT : Le 10 décembre 2010

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocat de l'intimée : M^e Paolo Torchetti

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée :

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