

Dossier : 2005-4520(IT)I

ENTRE :

NAJIBULLAH MALIYAR,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appels entendus le 10 novembre 2006, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge J.E. Hershfield

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée :

M<sup>c</sup> Brandon Siegal

---

### **JUGEMENT**

Les appels interjetés à l'égard des cotisations établies en application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2002 et 2003 sont rejetés pour les raisons énoncées dans les motifs de jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7<sup>e</sup> jour de décembre 2006.

« J.E. Hershfield »

---

Juge Hershfield

Traduction certifiée conforme  
ce 18<sup>e</sup> jour de mars 2008.  
Maurice Audet, réviseur

Référence : 2006CCI671

Date : 20061207

Dossier : 2005-4520(IT)I

ENTRE :

NAJIBULLAH MALIYAR,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge Hershfield**

[1] L'appelant a interjeté appel relativement à ses années d'imposition 2002 et 2003, au cours desquelles il travaillait pour Hidi Rae Consulting Engineers Inc. (« Hidi »).

[2] Dans les déclarations de revenus qu'il a produites pour les années en cause, l'appelant déclare que le revenu versé par Hidi constituait un revenu d'entreprise, et il déduit les dépenses suivantes :

| <u>Année</u> | <u>Revenu brut</u> | <u>Dépenses</u> | <u>Profit (perte)</u> |
|--------------|--------------------|-----------------|-----------------------|
| 2002         | 6 788,00 \$*       | 8 826,78 \$     | (2 722,78 \$)         |
| 2003         | 35 888,00 \$       | 12 876,87 \$    | 20 507,13 \$          |

\* La réponse fait erronément état d'un revenu brut de 8 344,00 \$.

[3] Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi à l'égard de l'appelant de nouvelles cotisations fondées sur les sommes suivantes :

|        |                 |              |
|--------|-----------------|--------------|
| 2002 : | Revenu d'emploi | 6 787,00 \$  |
| 2003 : | Revenu d'emploi | 38 400,00 \$ |

Les nouvelles cotisations visaient également les cotisations d'assurance-emploi (« AE ») et les cotisations au Régime de pensions du Canada (« RPC ») applicables.

[4] Il n'est pas contesté que tous les revenus déclarés pendant les années en cause ont été versés par Hidi. Si le contrat conclu avec Hidi était un contrat d'entreprise (entrepreneur indépendant), les dépenses déduites doivent être acceptées. Par contre, s'il s'agissait d'un contrat de louage de services (emploi), les dépenses doivent être refusées.

[5] La réponse présente les hypothèses sur lesquelles le ministre s'est appuyé, y compris les faits suivants : l'appelant était employé chez Hidi et travaillait pendant les heures normales de travail (soit de 9 h à 17 h), Hidi lui fournissait tout le matériel dont il avait besoin pour remplir ses fonctions, et elle assumait l'entière responsabilité des erreurs commises par l'appelant.

[6] En outre, l'avocat de l'intimée a mis en preuve un contrat d'emploi écrit, des factures que l'appelant a présentées à Hidi pour services rendus, une lettre de l'ARC adressée à Hidi pour l'informer des résultats de la vérification de l'observation par l'employeur, la réponse d'Hidi à cette lettre et le rapport d'Hidi concernant le travail accompli par l'appelant.

[7] À l'audience, l'appelant a témoigné au sujet des faits suivants :

- Il est ingénieur en mécanique et possède 25 ans d'expérience dans le domaine des services de dessin et de conception par ordinateur. Il fournissait ces services parfois à titre d'employé et parfois à titre d'entrepreneur indépendant;
- Avant de travailler chez Hidi, il était au service d'une autre société d'ingénierie, mais il a été mis en disponibilité. Il a été sans emploi pendant deux mois avant d'être recruté par Hidi;

- Hidi a retenu ses services professionnels de conception par ordinateur et lui a confié des projets précis, mais elle n'exerçait aucun contrôle sur la façon dont il fournissait ses services. Il était tenu de travailler aux bureaux d'Hidi, dont il utilisait les locaux, les ordinateurs et les fournitures. Il avait accès aux bureaux d'Hidi pendant les fins de semaine. Il utilisait l'un de ses propres programmes qui, selon ses dires, permettait d'augmenter la vitesse des programmes dont se servait Hidi;
- En 1995, il a enregistré un nom commercial. L'enregistrement a été renouvelé en décembre 2001 sous le nom d'« Afco Enterprises Co. » pour offrir des services de consultation et des services connexes en informatique. L'enregistrement expire en décembre 2006. L'entreprise est inscrite aux fins de la TPS;
- Il était dans son intention que les services qu'il rendait à Hidi soient ceux de son entreprise, mais il a reconnu avoir signé un contrat énonçant expressément qu'il était un employé. Il a affirmé que le contrat était une lettre type qu'il avait été tenu de signer, mais qu'il n'avait jamais voulu que ce document reflète sa situation d'emploi;
- Il a mentionné qu'en 2002, il avait eu de petits emplois avant de commencer à travailler pour Hidi. Il a laissé entendre que, compte tenu de la souplesse de ses heures et de ses jours de travail chez cette dernière, il pouvait avoir et avait eu d'autres petits emplois pendant qu'il était à son service. Dans son témoignage, il a déclaré qu'il travaillait environ 80 pour 100 du temps pour Hidi parce qu'elle lui confiait beaucoup de travail, mais il a laissé entendre qu'il passait le reste de son temps à de petits emplois pour le compte d'autres clients. Il a affirmé que son travail chez Hidi l'obligeait parfois à travailler les fins de semaine et les soirs pour respecter les délais;
- Il remettait des feuilles de temps à Hidi et, toutes les deux semaines, il présentait des factures pour les heures travaillées, au taux horaire convenu;
- Les projets, assortis d'un budget horaire, étaient attribués par un gestionnaire de projets. Ses fonctions consistaient à saisir les données qui lui étaient fournies et à produire des dessins informatiques à l'intention de l'ingénieur professionnel responsable du projet. Le

gestionnaire de projets devait approuver son travail et le nombre d'heures consacrées à celui-ci. Même s'il devait posséder des connaissances relatives aux programmes et aux codes du bâtiment et d'ingénierie, les tâches de saisie de données consistaient principalement à saisir des données à l'aide du clavier;

- Il facturait ses heures en son propre nom et ajoutait la TPS, laquelle était payée par Hidi en sus des honoraires demandés pour les heures travaillées. Il remettait la TPS voulue;
- Aucune retenue au titre de l'AE, du RPC ou de l'impôt n'était effectuée; il n'avait pas d'avantages sociaux ni de paye de vacances;
- Pour chaque année, Hidi a délivré un feuillet T4A relatif aux honoraires bruts versés à l'appelant, y compris la TPS, qu'il ajoutait aux états financiers de l'entreprise pour ensuite y déduire la TPS;
- Après avoir été mis en disponibilité en 2003, il s'est vu refuser des prestations d'AE.

[8] L'intimée a appelé le directeur de la comptabilité d'Hidi à témoigner. Voici les grandes lignes de son témoignage :

- Le contrat d'emploi signé par l'appelant explicitait la nature du lien d'emploi voulu par Hidi. Cette dernière avait deux types d'employés : les salariés à temps plein nommés à long terme qui bénéficiaient d'un ensemble d'avantages sociaux et dont le salaire faisait l'objet de retenues, et les employés contractuels qui étaient embauchés seulement pour la période pendant laquelle leurs services étaient nécessaires. L'appelant faisait partie de cette dernière catégorie. Il n'y avait pas d'engagement quant à la durée du travail et aucun avis de cessation d'emploi n'avait à être donné. Ces employés étaient rémunérés à l'heure, mais ils étaient tenus de se rendre aux locaux d'Hidi pour travailler aux projets qui leur étaient confiés. Ils faisaient l'objet des mêmes conditions de travail que les employés ordinaires accomplissant des tâches analogues. Hidi fournissait les locaux et les instruments de travail. Les échéances étaient de rigueur. On s'attendait à ce que les heures normales de travail soient respectées et les tâches étaient assignées en conséquence;

- Les feuilles de temps montraient que l'appelant travaillait généralement sept heures par jour, cinq jours par semaine, qu'il effectuait parfois des heures supplémentaires et qu'il avait manqué très peu de jours de travail, voire aucun – tous ces éléments étant des caractéristiques qu'on s'attend à trouver chez un employé contractuel;
- L'appelant travaillait à des projets pour le compte de plus de 60 clients d'Hidi<sup>1</sup> et faisait partie intégrante du personnel de cette dernière pendant toute la durée de son emploi. Il respectait les heures normales de travail, comme on attendait de lui, il accomplissait les tâches qui lui étaient confiées, il utilisait les locaux d'Hidi et n'avait nul besoin de son propre matériel;
- En 2004, Hidi a fait l'objet d'une vérification qui lui a valu une cotisation visant les contributions à l'AE et au RPC qu'elle aurait dû verser à titre d'employeur relativement à la presque totalité de ses employés contractuels, les quelques exceptions étant les travailleurs qui ne se présentaient pas régulièrement aux bureaux d'Hidi pour fournir leurs services de dessin;
- L'appelant n'a pas réussi à montrer qu'il appartenait à la catégorie des entrepreneurs indépendants<sup>2</sup>;
- Hidi a accepté les factures que ses employés contractuels lui envoyaient à titre d'entreprise, jusqu'à ce qu'il soit décidé, par suite de la vérification de la conformité en matière d'emploi effectuée en 2004, que les employés contractuels comme l'appelant devaient être traités comme des employés ordinaires. Hidi s'est rendue à cette décision touchant les employés qui fournissaient des services à ses bureaux, sous sa direction, et elle a engagé un directeur des ressources humaines pour mieux administrer les questions relatives à l'emploi.

---

<sup>1</sup> Pièce R-6.

<sup>2</sup> La pièce A-7 comprend certaines parties de l'opposition produite à l'ARC, par laquelle l'appelant a contesté le fait qu'on a décidé qu'il était un employé, ainsi que certaines parties de la décision de l'ARC. Cette décision qui confirme sa qualité d'employé n'a pas été portée en appel.

## ANALYSE

### Intention

[9] Il ressort de la jurisprudence récente sur la situation d'entrepreneur indépendant par opposition à la situation d'employé que, dans certaines circonstances, les tribunaux font un examen plus approfondi des intentions des parties<sup>3</sup>. L'affaire dont je suis saisi ne tombe pas sous le coup de ces précédents. Premièrement, la preuve relative aux intentions des parties est contradictoire. Elle ne peut donc permettre de trancher la présente affaire. Même s'il s'agit d'un facteur ou critère à examiner parmi d'autres, comme l'affirme le juge en chef Bowman dans la décision *Freeway Technologies*, on ne peut accorder de poids aux intentions dans les circonstances en l'espèce. Deuxièmement, lorsque d'autres facteurs ou critères pertinents à la qualification de la nature du lien d'emploi sont déterminants, les tribunaux ont tendance à s'appuyer fortement, sinon exclusivement, sur ces autres facteurs. Ce n'est que dans les cas où l'« issue est serrée » qu'on accorde aux intentions un poids susceptible de se révéler déterminant<sup>4</sup>. Or, l'issue de la présente affaire n'est pas « serrée ».

[10] Avant d'examiner les autres facteurs qui, à mon avis, permettent d'établir la nature du lien d'emploi en cause, il importe de préciser les raisons pour lesquelles il est difficile de statuer sur les intentions des parties en l'espèce. Comme je l'ai mentionné plus haut, la preuve est contradictoire. Le mode de facturation et de paiement d'Hidi ne reflétait pas le libellé exprès du contrat écrit imposé par elle. Malgré ce fait, le directeur de la comptabilité d'Hidi a déclaré, dans son témoignage à l'audience, qu'il était véritablement dans l'intention d'Hidi que le lien d'emploi corresponde à la situation prévue dans le contrat et à celle ultérieurement reconnue par suite de la vérification de la conformité en matière d'emploi. Quant au témoignage de l'appelant, ce dernier soutient qu'il exploitait une entreprise, mais la preuve montre ce qui suit :

- le contrat et les factures n'étaient pas établis au nom de son entreprise;

---

<sup>3</sup> Voir, par exemple, les décisions *Wolfe c. Canada*, [2002] 4 C.F. 396 (C.A.F.); *Direct Care In-Home Services Inc. v. Canada*, [2005] A.C.I. n° 164 (C.C.I.); *Royal Winnipeg Ballet v. Canada*, [2006] A.C.I. n° 339 (C.A.F.); *Art City in St. James Town v. Canada*, [2006] A.C.I. n° 391 (C.C.I.); *Freeway Technologies Inc. v. M.N.R.*, [2006] C.C.I. 507; et *City Water International Inc. v. The Queen*, [2006] C.A.F. 350.

<sup>4</sup> Voir l'arrêt *City Water International*.



- dans son témoignage, il a affirmé avoir fourni des services de consultation à d'autres clients, mais le seul revenu d'entreprise qu'il a déclaré pour les deux années en cause correspond aux gains reçus d'Hidi;
- dans son témoignage, il a mentionné que ses heures étaient souples et lui permettaient d'offrir ses services à d'autres clients, mais il avait des heures normales de travail – 35 heures par semaine – et faisait du temps supplémentaire à l'occasion;
- il a demandé des prestations d'AE après avoir été mis en disponibilité par Hidi en 2003<sup>5</sup>;
- il n'a pas interjeté appel de la décision de 2004 selon laquelle il était un employé;
- il n'a pas contesté les feuillets de renseignements T4A reçus d'Hidi, mais il a plutôt repris la formule « État des résultats des activités d'une entreprise » de l'ARC pour montrer que le revenu figurant dans ce feuillet constituait un revenu d'entreprise<sup>6</sup>.

Une bonne partie de ce qui précède contredit à la fois son intention explicite et sa compréhension de la nature de son lien d'emploi avec Hidi. Il savait ce qu'on attendait de lui – connaissant la nature du lien d'emploi projeté –, mais il a néanmoins voulu bénéficier du système de facturation dans le cadre duquel on ne procédait pas aux retenues prévues par la loi, et Hidi a accepté. Cet arrangement et cette situation sont loin de jouer en faveur de l'appelant. Ils n'offrent aucune preuve claire de l'intention. En réalité, si le critère relatif à l'intention était un facteur déterminant, l'appel de l'appelant serait rejeté simplement parce qu'il n'a pas réussi à s'acquitter du fardeau de la preuve qui lui incombait de réfuter les hypothèses du ministre voulant qu'il soit un employé.

---

<sup>5</sup> C'est ce qui ressort de son témoignage et de l'assertion formulée dans son opposition à la décision de l'ARC voulant qu'il soit un employé, comme le montre la pièce A-7.

<sup>6</sup> Aucune précision relative à l'utilisation de feuillets T4A n'a été donnée à l'audience. L'utilisation de ces feuillets semble faire ressortir la confusion, sinon la collusion, de l'employeur. Si Hidi avait envers l'appelant un devoir de diligence qui l'obligeait à se conformer aux règles du droit du travail applicables selon ses propres structures et intentions contractuelles, elle ne semblait que trop disposée à faire fi de cette obligation.

[11] Je me penche maintenant sur les autres facteurs ou critères mentionnés plus haut comme étant ceux qu'il convient d'appliquer dans les affaires semblables à celles dont je suis saisi. L'application des critères habituels énoncés dans la décision *Wiebe Door Services Ltd. v. M.N.R.*, 87 DTC 5025, confirmée par l'arrêt *671122 Ontario Ltd. c. Sagaz Industries Canada Inc.*, [2001] 2 R.C.S. 983, m'incite à conclure que l'appelant était un employé d'Hidi.

### Contrôle

[12] Le critère relatif au contrôle n'est pas uniquement tributaire du fait que le payeur contrôle la façon dont le travail est effectué. À titre d'exemple, les dessinateurs professionnels jouissent d'une grande latitude pour accomplir leur travail suivant leurs compétences, mais cela ne signifie pas qu'ils ne sont pas des subalternes dans le cadre d'un emploi donné. En l'espèce, l'appelant est manifestement un subalterne du gestionnaire de projets. Il était tenu de travailler dans les locaux d'Hidi, car il devait être à la disposition du gestionnaire de projets pour ce qui est de l'attribution des projets, de la priorité de ceux-ci et du temps à y consacrer. Le degré de contrôle exercé à l'égard d'un travailleur et du résultat de son travail est appréciable quand le travail est assigné régulièrement et assorti de directives et d'échéances rigoureuses, quand les instruments de travail et les logiciels du payeur sont utilisés et quand il faut suivre les ordres du payeur. À mon avis, dans les cas semblables, le critère relatif au contrôle joue en faveur de la conclusion voulant que le travailleur soit un employé.

### Instruments de travail

[13] Rien dans la preuve ne me permet de croire que, lorsqu'il travaillait chez Hidi, l'appelant avait besoin de ses propres instruments de travail. Son programme informatique était peut-être un accessoire utile qui lui permettait de gagner du temps, mais aucun élément de preuve ne me fonde à conclure qu'il s'agissait d'un accessoire nécessaire. En réalité, le témoin de l'intimée a affirmé que ce n'était pas un instrument de travail essentiel. Les programmes d'Hidi étaient suffisants et Hidi se fiait à eux pour la production des dessins requis. Ce facteur fait aussi pencher la balance en faveur de la conclusion selon laquelle l'appelant était un employé.

### Risque de perte/possibilité de profit

[14] La preuve est muette quant à d'éventuels capitaux investis par l'appelant. Sa situation d'emploi auprès d'Hidi ne prévoyait pas de rétribution pour une

entreprise et ne faisait pas partie d'une structure animée de l'esprit d'entreprise. Dans ce contexte, un salaire horaire ne justifie pas la conclusion que l'arrangement offre à l'appelant une possibilité de profit ou lui fait courir un risque de perte. Ce facteur m'incite également à conclure que l'appelant était un employé.

### Intégration/à qui appartient l'entreprise?

[15] Comme l'affirme le juge Desjardins dans l'arrêt *Sagaz*, au paragraphe 93, il faut se demander si, du point de vue du travailleur, ce dernier exploite une entreprise qui existe indépendamment de l'entreprise de la partie qui retient ses services. En l'espèce, je suis saisi d'éléments de preuve montrant que l'appelant a enregistré un nom commercial, qu'il est inscrit à titre de fournisseur aux fins de la TPS et que de la TPS a été perçue et remise relativement aux services rendus à Hidi. Toutefois, cette preuve ne suffit pas à établir qu'il existait réellement, pendant la période en cause (ou n'importe quelle période d'ailleurs), une entreprise constituant une source distincte de revenus<sup>7</sup>. La preuve n'étaye pas le témoignage de l'appelant quant à la souplesse de ses heures de travail chez Hidi et à l'existence d'autres projets. Même si l'appelant peut soutenir qu'un client est suffisant pour constituer une entreprise, le simple fait de formuler une telle assertion n'en fait pas une réalité. Avoir un nom commercial est inutile si l'on n'a aucune preuve de l'existence de l'entreprise. Rien dans la preuve n'établit que l'entreprise figurait dans un quelconque annuaire ou que l'appelant faisait de la publicité. Il ne ressort pas de la preuve qu'Afco Enterprises a jamais eu un seul client payant qui, par le bouche à oreille, aurait pu permettre à l'entreprise d'accroître ses activités. Rien dans la preuve dont je suis saisi ne permet de penser que l'appelant exploitait sa propre entreprise lorsqu'il fournissait ses services à Hidi. Comme l'appelant ne peut s'appuyer sur le critère relatif à l'intention ni sur les autres critères examinés plus haut, l'absence d'éléments de preuve établissant l'existence d'une telle entreprise donne encore plus de force à ma conclusion selon laquelle son contrat avec Hidi constituait un contrat de louage de services et non un contrat d'entreprise.

---

<sup>7</sup> Hidi a délivré des feuillets T4A s'élevant à 6 788,00 \$ pour l'année 2002 et à 38 400,00 \$ pour l'année 2003. Ces sommes correspondaient à celles facturées par l'appelant et comprenaient la TPS. Comme il était tenu de le faire, l'appelant a déclaré 6 344,00 \$ pour 2002 et 35 888,00 \$ pour 2003 à titre de revenu brut, après déduction de la TPS facturée et remise par l'appelant et payée par Hidi. Ces sommes nettes de TPS constituaient les seules sources de revenus mentionnées dans les deux déclarations. C'est-à-dire que l'entreprise de l'appelant, s'il en avait bien une, n'avait qu'un seul client pendant les années en cause, à savoir Hidi.

[16] Par conséquent, j'arrive à la conclusion que l'appel doit être rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7<sup>e</sup> jour de décembre 2006.

« J.E. Hershfield »

---

Juge Hershfield

Traduction certifiée conforme  
ce 18<sup>e</sup> jour de mars 2008.

Maurice Audet, réviseur

RÉFÉRENCE : 2006CCI671

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2005-4520(IT)I

INTITULÉ DE LA CAUSE : Najibullah Maliyar  
c.  
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 10 novembre 2006

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge J.E. Hershfield

DATE DU JUGEMENT : Le 7 décembre 2006

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Brandon Siegal

AVOCAT(E) INSCRIT(E) AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

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