

Dossier : 2010-503(IT)I

ENTRE :

LUKE E. FOLLWELL,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 24 août 2011 et
motifs du jugement rendus séance tenante le 26 août 2011, à
Kingston (Ontario).

Devant : L'honorable juge J. E. Hershfield

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^c Rodney E. Follwell

Avocat de l'intimée : M^c Ryan Gellings

JUGEMENT

L'appel de la nouvelle cotisation établie en vertu de *la Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2007 est rejeté, sans frais, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13^e jour de septembre 2011.

« J. E. Hershfield »

Juge Hershfield

Traduction certifiée conforme
ce 31^e jour d'octobre 2011.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2011 CCI 422

Date : 20110913

Dossier : 2010-503(IT)I

ENTRE :

LUKE E. FOLLWELL,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

**(révisés à partir des motifs rendus séance tenante le 26 août 2011, à
Kingston (Ontario))**

Le juge Hershfield

[1] L'appelant interjette appel d'une nouvelle cotisation relative à sa dette fiscale établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») pour l'année d'imposition 2007.

[2] L'appelant a allégué que certaines sommes qu'il avait reçues au cours de l'année en question en sa qualité d'entraîneur adjoint de l'équipe de rugby, à l'Université Queen, à Kingston, étaient imputables à un revenu qu'il avait gagné à titre d'entrepreneur indépendant. Il a déduit des dépenses d'entreprise à l'égard de ces gains, le montant déduit correspondant à la somme qu'il avait reçue pour ses services d'entraîneur.

[3] L'intimée maintient que l'appelant est un employé et qu'il a fait l'objet d'une cotisation pour le motif que l'Université Queen lui avait versé un revenu d'emploi de

3 119 \$ au cours de l'année en cause en contrepartie de l'exécution de ses tâches d'entraîneur.

[4] Il s'agit donc simplement de savoir si, au cours de l'année en question, l'appelant avait été engagé par l'Université Queen dans le cadre d'un contrat de louage de services, par opposition à un contrat d'entreprise.

[5] L'appelant a témoigné pour son propre compte à l'audience et l'intimée a cité un témoin, M^{me} Dal Cin, directrice du département d'athlétisme et des loisirs de l'Université Queen. Les deux témoins étaient sincères et ont présenté leur témoignage avec honnêteté.

[6] L'appelant a obtenu un baccalauréat en génie civil de l'Université Queen en 2004; il travaille depuis lors en diverses qualités pour la ville de Kingston. Il a occupé tous ses postes auprès de la ville à titre d'employé à plein temps.

[7] L'appelant s'intéressait vivement au rugby lorsqu'il étudiait à l'Université Queen et auparavant également. Le sentiment de fierté et de loyauté qu'il éprouve envers l'université et ses programmes de rugby est démontré par l'engagement remarquable dont il a fait preuve. Je note également que ce sentiment de fierté et de loyauté est une forte tradition familiale. Son père et ses frères et sœurs ont étudié à l'Université Queen et ses frères ont également joué au rugby pour l'université. L'appelant aime ce sport auquel il se consacre et il fait preuve d'une forte loyauté envers son alma mater.

[8] Quant à son travail d'entraîneur à l'Université Queen, c'est l'entraîneur en chef, qui avait joué au rugby avec lui et qui était un collègue, à l'Université Queen, qui l'avait recruté en 2004. L'appelant n'a pas réellement eu d'entrevue avec la direction de l'université au sujet de son recrutement, mais comme l'a indiqué M^{me} Dal Cin, l'université aurait plutôt eu recours à ses services à la suite d'une recommandation faite par l'entraîneur en chef au directeur des sports inter-universitaires de l'université. M^{me} Dal Cin n'a pas eu personnellement connaissance du recrutement de l'appelant en 2004 puisqu'elle n'a joint l'université qu'en 2006, mais elle a pu parler en toute connaissance de cause du processus qui s'appliquait en 2007 : l'entraîneur en chef aurait rencontré le directeur des sports inter-universitaires et aurait discuté du recrutement de l'entraîneur adjoint pour l'année à venir. Il s'agissait d'un processus annuel et l'appelant est engagé chaque année depuis l'année 2004 à titre d'entraîneur adjoint des équipes de rugby de l'université.

[9] Les pièces produites à l'audience étaient des contrats annuels conclus entre l'appelant et l'université entre l'année 2007 et la présente année. Le contrat de 2007 s'appliquait du 15 août 2007 au 15 avril 2008. Une liste de responsabilités précises y était annexée; il s'agit notamment des responsabilités suivantes :

- L'entraîneur adjoint est membre de l'unité du programme des sports inter-universitaires, au sein du département d'athlétisme et des loisirs de l'université. L'entraîneur adjoint relève directement de l'entraîneur en chef et travaille en collaboration avec le directeur ainsi qu'avec d'autres athlètes et avec le personnel chargé des loisirs.
- L'entraîneur adjoint est tenu d'assister à tous les événements et à toutes les activités intéressant l'équipe.
- Sur demande de l'entraîneur en chef, l'entraîneur adjoint aide au besoin à organiser la planification de la saison; à repérer, recruter et choisir les athlètes devant faire partie de l'équipe; à planifier, à préparer et à diriger les séances d'entraînement et de pratique; à évaluer et à surveiller les progrès accomplis par les athlètes au cours de l'année; à préparer et à gérer ainsi qu'à évaluer les matchs joués par l'équipe; il assume les responsabilités de l'entraîneur en chef en l'absence de celui-ci.
- L'entraîneur adjoint aide à la création d'une image positive et d'une culture axée sur la réussite au sein de l'équipe; il a une conduite professionnelle et soigne son apparence sur le terrain et ailleurs.
- L'entraîneur adjoint agit à titre d'ambassadeur de l'équipe et exige un comportement et une apparence appropriés des membres de l'équipe qui sont sous la direction de l'entraîneur en chef ou sous sa direction.
- L'entraîneur adjoint informe en temps opportun le département d'athlétisme et des loisirs de toute question intéressant un membre de l'équipe.
- L'entraîneur adjoint assiste au besoin ou sur demande raisonnable aux réunions se rapportant à l'entraînement.
- L'entraîneur adjoint participe à l'examen et aux évaluations du programme sur demande du département d'athlétisme et des loisirs.

- L'entraîneur adjoint aide le département d'athlétisme et des loisirs à promouvoir les commanditaires au besoin en reconnaissant leur soutien lorsqu'il s'adresse aux médias et en portant les vêtements appropriés du commanditaire lorsqu'il représente le département d'athlétisme et des loisirs de l'université.

[10] Le contrat renferme également plusieurs règles de conduite et lignes directrices concernant le comportement. Il s'agit plus précisément (i) des tâches d'entraînement inter-universitaire; (ii) des lignes directrices concernant la conduite applicable au sein du département d'athlétisme et des loisirs; (iii) des lignes directrices concernant la conduite et l'accueil des athlètes étudiants; (iv) des lignes directrices concernant la conduite des athlètes étudiants.

[11] Ces règles de conduite et lignes directrices ne sont pas jointes au contrat, mais les contrats ultérieurs comportent en annexe le code d'éthique de l'entraîneur ainsi que la politique de l'université qui s'applique aux employés. Le dernier document dit que l'appelant a accepté une offre d'emploi. Les deux documents sont signés par l'appelant. Je note également ici que M^{me} Dal Cin a témoigné qu'une réorganisation majeure avait eu lieu dans le cadre de l'unification de départements, à l'université, de sorte que la forme des contrats avait été révisée après l'année 2007. Toutefois, l'appelant a témoigné que sa relation de travail n'avait pas changé, c'est-à-dire que la nature et le caractère de son travail et les modalités d'exécution de ce travail étaient en 2008 et par la suite les mêmes qu'en 2007, malgré les changements apportés à la forme du contrat écrit. Il vaut la peine de noter que même si, dans les contrats subséquents, il est stipulé qu'il s'agit de contrats d'emploi, l'appelant, qui est employé à temps partiel ou employé occasionnel, n'y est pas identifié au moyen d'un numéro d'employé et n'est pas traité de la même façon que les employés à plein temps. En effet, les employés à plein temps se voient attribuer un numéro et ils ont droit à certains avantages offerts par l'université. Les employés occasionnels tels que l'appelant n'ont pas droit à ces avantages. Plus précisément, ils n'ont pas droit à des prestations de maladie, à une pension, à des vacances et autres avantages du même genre.

[12] J'examinerai maintenant le témoignage que l'appelant a présenté au sujet de ses services. L'appelant a témoigné qu'avant la saison, les joueurs assistaient chaque jour à des séances de pratique et d'entraînement de cinq ou six heures. Les séances de pratique d'avant-saison duraient normalement cinq semaines – de la fin d'août à la deuxième semaine du mois de novembre. Au cours de la saison régulière, l'entraînement durait moins longtemps qu'au cours des éliminatoires, mais il pouvait néanmoins y avoir deux ou trois heures d'entraînement et de pratique plusieurs fois

par semaine. Des séances de pratique et d'entraînement hors saison ont également lieu pour l'année à venir, mais on ne sait pas trop si ces séances faisaient partie des obligations contractuelles de l'appelant.

[13] L'appelant a témoigné que l'Université Queen était non seulement dotée d'une équipe universitaire, qui était son équipe de compétition inter-universitaire, mais qu'elle était également dotée de ce qu'il a appelé un club de rugby composé de deux ou trois équipes additionnelles, dont l'une jouait également contre d'autres universités ou d'autres clubs. Je crois comprendre que l'appelant travaillait avec toutes ces équipes. Chaque groupe était composé d'au moins 20 à 25 athlètes; l'entraîneur et l'appelant pouvaient modifier, et modifiaient, la composition de l'équipe universitaire d'une semaine à l'autre au gré des circonstances, ce qui exigeait une coordination à laquelle l'entraîneur adjoint participait activement, en tenant en fait un tableau de performance du personnel pour chaque poste.

[14] Quant aux matchs auxquels l'appelant assistait, il y en avait sept ou huit au cours d'une saison régulière. Normalement, il y avait deux matchs hors-concours et, avec un peu de chance, deux matchs éliminatoires. Par conséquent, il pouvait en moyenne y avoir de 32 à 35 matchs en tout auxquels l'entraîneur adjoint devait assister; en 2007, l'appelant a assisté à tous les matchs joués par l'équipe universitaire et par les équipes du club.

[15] En plus d'assister aux séances de pratique, aux séances d'entraînement, aux matchs et de travailler avec les équipes et avec les athlètes individuels, l'appelant aidait à établir les calendriers, ce qui comportait chaque semaine une ou deux heures de travail au cours des mois d'août et de septembre. L'appelant rencontrait les entraîneurs ou les chefs d'autres équipes universitaires pour établir ces calendriers. Il aidait à trouver des arbitres et des terrains pour les séances de pratique et pour les matchs hors-concours, au besoin. Le recrutement des joueurs exigeait un engagement additionnel quant au temps qu'il fallait y consacrer.

[16] L'appelant travaillait également avec l'entraîneur en chef lorsqu'il s'agissait d'engager d'autres entraîneurs adjoints. Il s'agissait d'entraîneurs bénévoles, mais, comme M^{me} Dal Cin l'a indiqué, ils devaient tous être agréés par l'université et ils devaient tous signer des contrats semblables à celui que l'appelant signait, même s'ils n'étaient pas rémunérés.

[17] Comme le montrent les dispositions de son contrat écrit, les responsabilités et tâches de l'appelant obligeaient également celui-ci à s'occuper des athlètes à titre individuel sur le plan de la présentation personnelle et du civisme en général.

[18] L'appelant a nié être supervisé par la direction de l'Université Queen ou avoir des contacts pertinents avec la direction, mais comme le prévoyait l'entente écrite, il n'est pas nié qu'il était nécessairement sous la direction et sous la supervision de l'entraîneur en chef, même s'il travaillait avec celui-ci en tant que collègue. Ainsi, l'entraîneur en chef était chargé de décider des circonstances dans lesquelles l'entraîneur adjoint devait assister aux réunions. Néanmoins, je ne voudrais pas donner à entendre que l'appelant n'était pas capable de s'acquitter de ses tâches d'entraîneur sans être supervisé. Selon toute probabilité, on lui laissait passablement les mains libres, comme il l'a dit, à l'égard de ces tâches. Toutefois, même si l'appelant et l'entraîneur en chef étaient des collègues et des amis qui travaillaient ensemble en harmonie depuis bien des années, cela ne m'empêche pas de conclure, comme je l'ai fait, que l'appelant était assujéti à la direction et la supervision de l'entraîneur en chef, et ce, peu importe que la chose lui ait ou non en réalité été imposée de façon à lui donner à penser qu'il était un subalterne. C'est le pouvoir inhérent d'exercer pareille direction auquel il était assujéti selon les conditions de son engagement auprès de l'université qui indique qu'un degré important de contrôle était exercé sur les tâches précises qu'il pouvait de temps en temps accomplir.

[19] En ce qui concerne le contrat de 2007, je note qu'en plus d'indiquer un salaire de 3 119 \$, le contrat indique que des dépenses de 631 \$ ont été payées. Les dépenses avaient fait l'objet de négociations et visaient à couvrir les frais que l'appelant engageait pour les repas et l'essence dans l'exécution de ses tâches auprès de l'université, mais elles ne comprenaient pas les frais de déplacement associés aux voyages effectués avec l'équipe pour un match régulier. Ces frais étaient directement payés par l'université et ne constituaient pas une dépense qui était à la charge de l'appelant.

[20] Le contrat de l'année suivante, allant du 15 août 2008 au 17 avril 2009, indique un salaire de 2 813 \$ et des dépenses de 582 \$. Il est indiqué que les dépenses sont payables au mois de septembre et les montants se rattachant au salaire figurent à titre de paiements effectués aux mois d'octobre et de novembre. Ces paiements sont appelés des « honoraires ». De fait, dans son témoignage, M^{me} Dal Cin a toujours qualifié ces paiements d'honoraires, en reconnaissant qu'ils n'avaient rien à voir avec la quantité de temps consacrée aux tâches accomplies par l'appelant ou avec la valeur de ces tâches. Il s'agissait essentiellement d'une rémunération symbolique pour les bons et loyaux services qui étaient fournis. Le contrat suivant, allant du 15 août 2009 au 16 avril 2010, indiquait au titre du salaire des paiements de 255 \$ pour le mois de septembre et une somme totale de 3 120 \$ pour les dépenses, aux mois d'octobre et de novembre. Encore une fois, les paiements étaient appelés des honoraires. Dans le

contrat suivant, allant du 15 août 2010 au 15 avril 2011, la somme payable au titre du salaire au mois de novembre s'élevait à 996 \$ et les dépenses payables en septembre et en octobre s'élevaient à 3 504 \$. Encore une fois, ces montants sont tous décrits comme étant des honoraires.

[21] Enfin, en ce qui concerne le temps que l'appelant consacrait à l'exécution de ses tâches et la rémunération reçue, j'aimerais faire clairement remarquer que je ne veux pas donner à entendre que j'ai déterminé la quantité de temps que l'appelant consacrait à ses tâches d'entraîneur adjoint des équipes de rugby de l'Université Queen. Je n'ai même pas tenu compte du temps qu'il passait à voyager avec l'équipe pour des matchs à l'extérieur. Je n'ai pas parlé du temps que l'appelant consacrait aux évaluations ou à la surveillance de la performance d'un athlète ou à examiner l'admissibilité des athlètes sur le plan des études et de la santé ou à toutes les autres questions se rapportant au programme de rugby à l'Université Queen. L'appelant est sans aucun doute tout à fait engagé et participe pleinement au programme moyennant une rémunération qui n'est réellement rien de plus que des honoraires, comme M^{me} Dal Cin l'a appelée dans son témoignage et comme il en est fait mention dans les contrats postérieurs au contrat de l'année 2007. De fait, comme le montre la description des sommes payées chaque année après l'année 2007, on peut constater qu'au point de vue de la rémunération des services, les honoraires ont diminué de beaucoup et le montant reconnu des dépenses a considérablement augmenté. Je ne puis m'empêcher de penser que cela indique d'une façon plus réaliste la nature de l'entente relative à la rétribution que l'appelant a conclue avec l'université.

[22] Quoi qu'il en soit, j'aimerais également faire remarquer que l'appelant a maintenu qu'il engage des dépenses pour un bureau à domicile en plus de ses frais de déplacement personnels. En 2007, l'appelant a personnellement acquitté les frais de déplacement engagés pour assister à une compétition, au New Hampshire. En ce qui concerne les frais de bureau à domicile, l'appelant a dit que ces frais se rapportaient à son ordinateur ainsi qu'à des produits informatiques et autres du même genre. L'appelant a témoigné qu'aucun bureau n'était mis à sa disposition à l'université, en 2007. D'autre part, M^{me} Dal Cin a témoigné qu'en fait, les entraîneurs adjoints des services d'athlétisme cette année-là avaient accès à un seul bureau administratif, qu'ils partageaient. Même si ce n'est que par la suite qu'un bureau a été mis à leur disposition pour chaque sport, le témoignage de M^{me} Cin contredit, en ce qui concerne l'année 2007, le témoignage que l'appelant a présenté sur ce point.

[23] Compte tenu de la preuve, l'appelant ne fournissait sans aucun doute presque aucun instrument de travail. Les terrains étaient fournis par l'université et si des

terrains étaient utilisés ailleurs, c'était l'université qui payait les frais y afférents, à condition que le directeur des sports inter-universitaires y consente au préalable.

[24] Dans le cadre de la promotion de l'université ainsi que de l'équipe et des entraîneurs en tant que partie intégrante de l'université, on demandait aux entraîneurs de porter certains vêtements sur lesquels figuraient les logos de l'Université Queen et on leur demandait parfois de porter des vêtements sur lesquels figuraient les logos des commanditaires. Compte tenu de la preuve présentée par les deux témoins, il m'est difficile de conclure qu'il s'agissait d'une obligation absolue, mais je prends acte néanmoins du témoignage de l'appelant lorsqu'il déclare que, si les circonstances le permettaient, il faisait de son mieux pour s'acquitter de l'obligation qui lui incombait de promouvoir l'université, l'équipe et les commanditaires, en portant notamment les vêtements de l'Université Queen et des commanditaires qui lui étaient fournis.

[25] L'appelant a mentionné deux autres activités se rattachant au rugby. À un moment donné, pendant deux semaines, au cours de l'été 2008, il avait agi à titre d'analyste de vidéos pour l'équipe nationale masculine de Rugby Canada. Il n'avait pas été rémunéré pour ce travail. Seules les dépenses lui avaient été payées. En 2009, il avait travaillé avec Rugby Ontario, et avait notamment effectué un voyage de cinq jours à St. John's (Terre-Neuve) sans être rémunéré; seules ses dépenses avaient été payées.

[26] Lorsqu'on lui a demandé s'il pouvait à son gré travailler ailleurs comme entraîneur, l'appelant a répondu qu'il le pouvait et qu'en fait, il avait eu la possibilité d'entraîner une autre équipe, les Belleville Bulldogs, mais qu'il n'avait pas eu le temps de le faire. L'appelant a fait remarquer qu'il n'y aurait pas eu conflit avec le travail qu'il effectuait à l'Université Queen, malgré un certain nombre de clauses de non-concurrence figurant dans les documents contractuels auxquels il était partie.

[27] M^{me} Dal Cin a reconnu que l'entraîneur en chef de l'équipe de rugby était également un travailleur occasionnel. Elle a reconnu que le budget d'entraînement aurait inclus un budget pour l'entraîneur en chef et pour l'entraîneur adjoint, mais elle ne savait pas que, comme l'appelant l'avait déclaré dans son témoignage, ce budget avait essentiellement été divisé à parts égales entre les deux sur recommandation de l'entraîneur en chef. J'aimerais également ici faire remarquer que l'entraîneur en chef aurait conclu des contrats presque identiques à ceux que l'appelant a conclus, dans lesquels ils étaient tous deux désignés à titre d'employés occasionnels par opposition à des employés à plein temps.

[28] Lorsqu'on lui a demandé quel était le contrôle exercé par l'université sur l'appelant, M^{me} Dal Cin a reconnu que l'entraîneur en chef disposait d'une grande latitude lorsqu'il s'agissait d'assigner des tâches particulières à l'appelant et que toute consultation entre les entraîneurs et la direction était effectuée par l'entremise de l'entraîneur en chef et du directeur des sports inter-universitaires, et dans une moindre mesure, ou peut-être pas du tout, avec l'appelant. M^{me} Cin a reconnu que l'engagement de l'appelant d'une année à l'autre était principalement fondé sur les recommandations de l'entraîneur en chef, dans la mesure où, à la connaissance de l'université, il ne se posait aucun problème au sujet de questions telles que les relations avec les athlètes ou de la façon dont la conduite de l'appelant en général pouvait nuire à l'université. M^{me} Dal Cin a également reconnu que l'entraîneur en chef et l'entraîneur adjoint désignaient des entraîneurs adjoints bénévoles. Sur acceptation par le directeur des sports inter-universitaires, ces entraîneurs adjoints bénévoles devaient, comme il en a déjà été fait mention dans les présents motifs, signer des ententes identiques ou semblables à celles qui étaient signées par l'appelant et, dans ce cas-ci, par l'entraîneur en chef.

L'argumentation

[29] L'avocat de l'appelant a soutenu que je ne devrais pas accorder beaucoup d'importance aux contrats écrits. Il a été soutenu que les contrats postérieurs à l'année 2007, dans lesquels il était question d'un emploi, n'avaient rien à voir avec l'année 2007. De plus, l'avocat a fait remarquer que la plupart des tâches et responsabilités, sinon toutes, énoncées dans ces contrats étaient des responsabilités qui seraient imposées à un entrepreneur indépendant de la même façon qu'elles seraient imposées à un employé. Par conséquent, il ne s'agissait pas d'un facteur déterminant. Lorsqu'il a contre-interrogé M^{me} Dal Cin, l'avocat a fait valoir que l'université signait un contrat d'entrepreneur indépendant dans le cas où un travailleur occasionnel était constitué en société. L'avocat a semblé croire que M^{me} Cin en avait convenu, mais celle-ci a plutôt répondu que les politiques des ressources humaines devaient être suivies. Quoi qu'il en soit, je note qu'une telle hypothèse n'est pas pertinente et que la Loi traite du cas des employés constitués en société de telle façon qu'il ne serait peut-être pas pratique pour un travailleur comme l'appelant d'envisager de constituer une personne morale en vue de fournir ses services.

[30] Quant au contrôle, l'avocat a fait valoir que l'Université Queen n'exerçait presque aucun contrôle sur les services fournis par l'appelant. Si un contrôle ou si une supervision étaient exercés, ce serait l'entraîneur en chef qui s'en chargerait; or, dans ce cas-ci, l'entraîneur en chef n'était pas réputé agir comme employeur. En

citant les commentaires d'un auteur ainsi que certains passages de l'arrêt *671122 Ontario Ltd. c. Sagaz Industries Canada Inc.*¹, de la Cour suprême du Canada, l'avocat a signalé jusqu'à quel point le contrôle était important et il a souligné que le contrôle comprenait le contrôle sur la façon dont le travail était exécuté. Selon l'avocat, presque aucun contrôle et presque aucune supervision n'étaient exercés, même par l'entraîneur en chef, quant à la façon dont l'appelant s'acquittait de ses tâches d'entraînement. L'appelant était chargé d'élaborer des programmes d'entraînement, d'organiser des séances de pratique pour les équipes et d'autres activités du même genre sans directives ou supervision de la part de l'université et avec peu de directives ou de supervision, voire aucune, de la part de l'entraîneur en chef, avec qui il travaillait en collaboration sans supervision.

[31] L'avocat de l'appelant a également invoqué une décision récente, *Kowalchuk c. Canada*², dans laquelle la juge Sheridan a également souligné l'importance du contrôle lorsqu'il s'agissait d'établir le statut d'un travailleur. La juge a mentionné les facteurs utilisés dans l'arrêt *Wolf c. Canada*³, notamment le manque de sécurité d'emploi, le peu d'égard pour les prestations salariales ainsi que la liberté de choix et les questions de mobilité. Quant au rôle qu'avait l'intention des parties, la juge Sheridan a souligné qu'il fallait une intention commune. En se fondant sur tous ces aspects de la décision de la juge Sheridan, l'avocat de l'appelant m'a encouragé à tirer, en l'espèce, une conclusion semblable à celle que la juge Sheridan a tirée dans cette affaire-là, c'est-à-dire qu'aucune intention commune n'a été démontrée dans ce cas-ci et qu'il n'existait aucun avantage, aucune sécurité d'emploi et aucun contrôle effectif, de sorte que l'affaire justifiait un traitement similaire – c'est-à-dire que, comme l'a conclu la juge Sheridan dans la décision *Kowalchuk*, il doit être conclu que le travailleur est un entrepreneur indépendant.

[32] L'avocat de l'appelant a également parlé des autres facteurs qu'il faut prendre en considération en déterminant le statut d'un travailleur.

[33] Quant aux risques de perte et aux chances de bénéfice, l'avocat a soutenu que le risque était évident, en ce sens que l'entreprise était condamnée à l'échec. Il a fait valoir que la perte d'argent démontrait en fait des risques de perte. Quant aux chances de bénéfice, peu de choses pertinentes ont été dites.

¹ [2001] 2 R.C.S. 983 [*Sagaz Industries*].

² 2011 CCI 265 [*Kowalchuk*].

³ 2002 CAF 96 [*Wolf*].

[34] En ce qui concerne les instruments de travail, il a été soutenu que la capacité de choisir d'autres terrains constituait d'une certaine façon la fourniture d'un instrument de travail de la part de l'appelant.

[35] De plus, l'avocat a affirmé qu'il n'existait aucune intention réciproque de la part des parties.

[36] L'avocat de l'intimée a souligné que les dispositions du contrat indiquent qu'il s'agit d'un contrat d'emploi et il a plus particulièrement soutenu que l'appelant ne fournissait aucun instrument de travail et qu'il n'avait aucune chance de faire un bénéfice et n'était exposé à aucun risque de perte. L'avocat s'est fortement fondé sur les principes énoncés dans l'arrêt *Sagaz Industries*, à savoir que la question centrale est toujours de savoir si la personne qui a été engagée pour fournir les services les fournit en tant que personne travaillant à son compte. Le degré de contrôle exercé par l'employeur sur les activités du travailleur entre toujours en ligne de compte lorsqu'il s'agit de trancher la question. Toutefois, parmi les autres facteurs à prendre en considération, il y a la question de savoir si le travailleur fournit son propre outillage, s'il engage lui-même ses assistants, s'il existe des risques financiers et des chances de bénéfice. Il est soutenu qu'aucun de ces facteurs ne montre que l'appelant exploitait une entreprise à son compte.

[37] Dans l'arrêt *Sagaz Industries*, la question centrale a de nouveau été formulée comme suit : « À qui appartient l'entreprise? » L'avocat de l'intimée affirme que rien ne montre que l'appelant exploite une entreprise.

Analyse

[38] Je ne puis rien constater qui permette à l'appelant de l'emporter dans ce cas-ci. Le fait de se poser la question centrale de savoir à qui appartient l'entreprise nous amène à nous demander si l'appelant exploite une entreprise. Or, cela veut dire que la personne qui exploite une entreprise a une source de revenus tirée d'une activité commerciale. Cette exigence est fort clairement énoncée dans l'arrêt *Stewart c. Canada*⁴, de la Cour suprême du Canada. Dans cet arrêt, l'accent n'est pas mis sur la distinction entre un entrepreneur indépendant et un employé, mais plutôt entre les dépenses qu'une personne engage en vue de tirer un revenu d'une entreprise et les dépenses de nature personnelle. Malgré cette approche différente, on ne saurait

⁴ 2002 CSC 46.

soutenir, selon moi, qu'un travailleur est un entrepreneur indépendant exploitant une entreprise à son compte lorsque l'activité exercée ne constitue pas une source de revenus tirée d'une entreprise exploitée par ce travailleur. En outre, l'activité dans ce cas-ci ne peut pas du tout constituer une source de revenus, soit générer un bénéfice, ce sur quoi, dans le contexte du critère crucial énoncé dans l'arrêt *Sagaz Industries*, l'un des facteurs à prendre en considération met l'accent, à savoir s'il existe une possibilité de tirer un bénéfice d'une entreprise exploitée par le travailleur. Dans ce cas-ci, j'estime que ce facteur a énormément d'importance.

[39] L'appelant a témoigné qu'il n'était pas engagé [TRADUCTION] « dans une entreprise à but lucratif », comme il l'a dit. Les honoraires qu'il a reçus visaient principalement à le rembourser de ses frais, comme le montrent les contrats ultérieurs. Les honoraires, et je suis convaincu que les paiements dont il est ici question étaient tels, ne constituent pas une source de revenus à l'égard de laquelle l'appelant a établi une entreprise. L'appelant gagne les honoraires pour les services qu'il fournit dans un esprit de dévouement et de loyauté envers un sport et un établissement. Il s'agit de sommes reçues grâce à la poursuite d'efforts personnels, au titre de services devant être rémunérés sous la forme d'honoraires fixes convenus.

[40] Le fait que l'on puisse dire que les sommes reçues résultent d'efforts personnels indique les motifs sous-jacents. Cela ne donne pas à entendre que ces sommes ne sont pas imposables. La Loi ne traite pas expressément des honoraires, dans un cas comme celui-ci, où le paiement se rapporte à des services rendus, mais ces honoraires ne peuvent pas être considérés comme un don et les motifs personnels pour lesquels l'appelant acceptait une faible rétribution sous la forme d'honoraires ne peuvent pas changer la nature de revenu de ces honoraires pour en faire un non-revenu. Il existe peu de règles de droit portant sur l'imposition d'honoraires, mais la décision faisant autorité sur ce point est néanmoins la décision *Mr. C. v. Minister of National Revenue*⁵. Dans cette décision, une distinction est faite entre les honoraires imposables et les dons non imposables. Étant donné l'état du droit et puisque les sommes reçues par l'appelant se rapportaient à des services rendus, sans qu'il soit allégué qu'il s'agissait de dons consentis en sa faveur, la question est la suivante, comme les parties l'ont dit : Le revenu est-il tiré d'une entreprise exploitée par l'appelant ou provient-il d'un contrat de louage de services? Comme il en a été fait mention au début de la présente analyse, je ne puis arriver à aucune autre

⁵ *Mr. C. v. Minister of National Revenue*, 50 DTC 206 [*Mr. C. v. M.N.R.*], où la Commission d'appel de l'impôt a conclu que des honoraires remis à un commissaire nommé par la province, tout en étant versés volontairement, avait été remis en raison de la charge occupée par celui-ci et qu'ils étaient donc imposables.

conclusion que celle selon laquelle l'appelant a gagné ses honoraires en exécutant des tâches aux termes d'un contrat de louage de services. Et j'ajouterai également que je ne puis imputer autrement, et on ne m'a pas demandé de le faire, ce qui est stipulé dans le contrat comme ayant été payé au titre d'un salaire accordé au travailleur, par opposition à ce qui est payé pour des dépenses. Ces montants ont été fixés par les parties à ce moment-là et ils indiquaient d'une façon appropriée l'entente que les parties avaient conclue. Je ne dispose d'aucun élément de preuve ou de plaidoyers donnant à entendre que les montants en question devraient être imputés différemment.

[41] Malgré l'importance accordée à la décision à laquelle je suis arrivé, à savoir que l'appelant n'exploitait pas une entreprise, je ferai une autre remarque, largement sous la forme d'un résumé, au sujet des autres facteurs à prendre en considération.

[42] Si nous revenons sur la question du contrôle, un contrôle plus que suffisant était exercé sur le travail de l'appelant par l'entraîneur en chef, cette tâche lui ayant été déléguée par l'université. Dans ce contexte, je considère l'entraîneur en chef comme étant tout simplement le mandataire de l'université, lorsqu'il s'agissait de superviser l'appelant et d'exercer le contrôle que l'université imposait à l'appelant aux termes du contrat qu'elle avait conclu avec celui-ci. Je ferai en outre remarquer, comme je l'ai fait ci-dessus, que le fait qu'aucun contrôle n'est exercé n'est pas le critère à appliquer. Il s'agit plutôt de savoir si un contrôle peut être exercé en vertu de l'entente contractuelle⁶. Le fait que l'employeur décide de ne pas exercer de contrôle parce qu'il a confiance en l'employé, ou en un tiers à qui le contrôle a été délégué, ne veut pas pour autant dire que le facteur « contrôle » milite en faveur de la conclusion selon laquelle le contrat est un contrat d'entreprise. De plus, le sens attribué au contrôle par l'appelant, à savoir un contrôle exercé sur la façon dont le travail est effectué, contrôle qui n'existe pas selon lui dans ce cas-ci, ne constitue pas l'approche qui s'applique de nos jours au critère du contrôle dans le cas où la personne engagée est un spécialiste. Il est reconnu que les employeurs peuvent se fonder sur les compétences de leurs employés au point de reconnaître qu'il ne peut y avoir aucun contrôle sur la façon dont le travail est accompli⁷. En pareil cas, il peut être suffisant de dicter le résultat souhaité lorsque d'autres facteurs indiquent l'existence d'une relation d'entrepreneur indépendant.

⁶ Voir, par exemple, *Wolf*, paragraphe 74.

⁷ Voir *Sagaz Industries*, paragraphe 38, et *Wolf*, paragraphes 75 et 76, où l'importance du contrôle exercé sur la façon dont le travail est exécuté diminue en fonction des compétences du travailleur.

[43] Quant aux instruments de travail, l'appelant ne fournit à mon avis aucun instrument important; quoi qu'il en soit, je n'accorderais pas beaucoup d'importance à ce facteur dans ce cas-ci. Un grand nombre de spécialistes, même s'il s'agit d'entrepreneurs indépendants, fournissent peu d'instruments, voire aucun, à part leur savoir-faire.

[44] En ce qui concerne l'intention des parties, je suis d'accord avec l'appelant pour dire que je ne dispose d'aucun élément de preuve convaincant concernant la réciprocité d'intention en 2007.

[45] Par conséquent, en résumé, l'appelant n'a aucune chance de faire un bénéfice, il n'est exposé à aucun risque de perte important et il était assujéti à un contrôle suffisant pour faire de lui un employé. En outre, et cela est encore plus important, en l'absence d'une entreprise qui lui est propre, je dirais que, bien que le critère de l'intégration ne soit presque plus utilisé de nos jours⁸, lorsqu'il est clair, comme c'est ici le cas, que la personne qui fournit les services n'exploite aucune entreprise à son compte, il importe de reconnaître que le travailleur, c'est-à-dire l'appelant, fait partie intégrante de l'équipe de son employeur, à savoir l'Université Queen, dans ce cas-ci.

[46] En me fondant sur cette perspective de l'analyse de la question relative à l'entrepreneur indépendant, je ne doute pas, encore une fois, qu'il soit impossible de conclure que l'appelant est autre qu'un employé de l'Université Queen. Si j'exprime cet avis d'une façon différente, je tiens également à faire remarquer que le revenu d'emploi dont il est question à l'article 5 de la Loi comprend le revenu tiré d'une charge ou d'un emploi. Selon moi, il est possible de dire, en l'espèce, que l'appelant occupe une « charge », en ce sens que l'université le considère comme occupant la charge d'« entraîneur adjoint » de ses équipes de rugby. L'appelant est présenté, à sa connaissance et avec son consentement, comme occupant un poste ou une charge auprès de l'université. Il est rémunéré à l'égard de l'exercice des fonctions de cette charge. Il ne peut se présenter en quelque autre qualité que celle dans le cadre de laquelle il gagne le revenu, les honoraires ou tout autre montant stipulé par contrat. Cela étant, on peut conclure que la présente affaire est identique sur tous les points à l'affaire *Mr. C. v. M.N.R.*, qui portait sur la nature imposable d'honoraires versés à une personne occupant une charge.

⁸ Voir *Sagaz Industries*, paragraphe 42, où le juge Major signale les problèmes que pose un tel critère, qui nous amène à appliquer le critère qui consiste à savoir à qui appartient l'entreprise.

[47] Quoi qu'il en soit, pour les motifs susmentionnés, l'appel est rejeté sans frais.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13^e jour de septembre 2011.

« J. E. Hershfield »

Juge Hershfield

Traduction certifiée conforme
ce 31^e jour d'octobre 2011.

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2011 CCI 422

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2010-503(IT)I

INTITULÉ : LUKE E. FOLLWELL ET SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Kingston (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 24 août 2011

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

DATE DU JUGEMENT : Le 13 septembre 2011

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Rodney E. Follwell
Avocat de l'intimée : M^e Ryan Gellings

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : Rodney E. Follwell

Cabinet : Follwell & Follwell
24, rue Catharine
Belleville (Ontario) K8N 4Z9

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada