

Dossier : 2006-18(EI)

ENTRE :

SNOW WHITE ENTERPRISES INC.,

appelante,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 14 novembre 2006 à Edmonton (Alberta)

Devant : L'honorable juge suppléant M.H. Porter

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Rafi Farooqui

Avocat de l'intimé : M<sup>e</sup> Tyler Lord

---

### **JUGEMENT**

L'appel est rejeté, et l'évaluation du ministre est confirmée selon les motifs du jugement ci-joints.

Signé à Calgary (Alberta), ce 13<sup>e</sup> jour de décembre 2006.

« M.H. Porter »

---

Juge suppléant Porter

Traduction certifiée conforme  
ce 4<sup>e</sup> jour de décembre 2007.

Jean David Robert, traducteur

Référence : 2006CCI656

Date : 20061213

Dossier : 2006-18(EI)

ENTRE :

SNOW WHITE ENTERPRISES INC.,

appelante,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge suppléant Porter**

[1] L'appelante a interjeté appel d'une décision du ministre du Revenu national (le « ministre ») confirmant une évaluation établie le 4 mai 2005 concernant des cotisations d'assurance-emploi à payer pour deux travailleurs, Sukhwant Dhaliwal et Harjit Singh Dhaliwal, pendant la période du 1<sup>er</sup> janvier 2004 au 31 décembre 2004. Le ministre, en confirmant l'évaluation par une lettre datée du 22 novembre 2005, a décidé que les deux travailleurs en cause avaient été engagés aux termes d'un contrat de louage de services, qu'[TRADUCTION]« en fait » ils n'avaient aucun lien de dépendance avec l'appelante et, donc, qu'ils exerçaient un emploi assurable.

#### **Les règles de droit applicables**

[2] Dans le régime établi en vertu de la *Loi sur l'assurance-emploi* (la « Loi sur l'AE »), le législateur a prévu que certains emplois seraient assurables, c'est-à-dire qu'ils ouvriraient droit à des prestations au moment de la cessation de l'emploi, et que d'autres emplois ne seraient pas inclus dans les emplois assurables et, donc, qu'ils ne donneraient pas droit, au moment de la cessation de l'emploi, à des prestations. Les contrats de travail conclus par des personnes ayant un lien de

dépendance entre elles sont exclus des emplois assurables. Il est bien clair que l'objet de cette loi est d'empêcher que, dans le cadre du système, on doive verser une multitude de prestations fondées sur des contrats de travail artificiels ou fictifs.

L'alinéa 5(2)i) de la Loi sur l'AE est ainsi formulé en anglais :

5(2) Insurable employment does not include

[...]

(i) employment if the employer and employee are not dealing with each other at arm's length.

En français, cet alinéa est ainsi libellé :

5(2) N'est pas un emploi assurable :

[...]

i) l'emploi dans le cadre duquel l'employeur et l'employé ont entre eux un lien de dépendance.

L'alinéa 5(3)a) de la Loi sur l'AE est ainsi formulé en anglais :

(a) the question of whether persons are not dealing with each other at arm's length shall be determined in accordance with the *Income Tax Act*.

En français, cet alinéa est rédigé en ces termes :

a) la question de savoir si des personnes ont entre elles un lien de dépendance est déterminée conformément à la *Loi de l'impôt sur le revenu*;

L'alinéa 251(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») est ainsi libellé en anglais :

For the purposes of this Act;

[...]

(c) [...] it is a question of fact whether persons not related to each other are at a particular time dealing with each other at arm's length.

[Non souligné dans l'original.]

En français, cet alinéa est ainsi rédigé :

Pour l'application de la présente loi :

[...]

c) [...] la question de savoir si des personnes non liées entre elles n'ont aucun lien de dépendance à un moment donné est une question de fait.

[Non souligné dans l'original.]

[3] Bien que la Loi spécifie que la question de savoir si des personnes ont, à un moment donné, un lien de dépendance entre elles est une question de fait, cette question factuelle doit être tranchée en tenant compte de paramètres juridiques et est en réalité une question mixte de droit et de fait (voir la décision rendue par le juge Bowman dans l'affaire *R.M.M. Canadian Enterprises et al. v. The Queen*, 97 DTC 302 (ci-après « *R.M.M.* »)).

[4] Le sens de l'expression « lien de dépendance » a été l'objet de nombreux examens judiciaires au Canada, aux États-Unis, au Royaume-Uni et dans d'autres pays du Commonwealth, comme l'Australie, dont les lois fiscales renferment un libellé semblable. Dans la mesure où l'expression a été utilisée dans des affaires de fiducie et de succession, cette jurisprudence n'a pas été retenue au Canada pour l'interprétation de lois fiscales (voir les propos tenus par le juge Locke dans l'arrêt *M.N.R. v. Sheldon's Engineering Ltd.*, 55 DTC 1110). Pour cerner la signification de l'expression « lien de dépendance », il ne faut pas perdre de vue les termes de la version anglaise de la Loi que j'ai précédemment soulignés, soit « *are at a particular time dealing with each other at arm's length* » [qui désignent le fait, pour des parties, de traiter l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance à un moment donné]. Comme le fait remarquer le juge Bowman de la Cour canadienne de l'impôt (maintenant juge en chef) dans la décision *R.M.M.*, précitée, au Canada, la jurisprudence a eu tendance à insister sur la nature de la relation plutôt que sur la nature des opérations. Je ne suis pas certain que, vu le libellé de la version anglaise de la Loi, cette approche soit nécessairement la seule qui doit être adoptée, car procéder de la sorte, c'est faire fi de ces mots plutôt pertinents auxquels une signification doit assurément être attribuée. Cette évolution tient peut-être aux situations factuelles considérées dans plusieurs arrêts-clés rendus au Canada. En général, il y était question d'une seule personne (morale ou physique) qui contrôlait les deux parties qui avaient conclu une opération donnée. Ainsi, bien que l'opération ait pu s'apparenter à une opération commerciale ordinaire conclue par des personnes

n'ayant pas de lien de dépendance, en soi, cela n'a pas été suffisant pour que l'opération soit jugée comme n'entrant pas dans la catégorie des opérations conclues par des personnes ayant entre elles un lien de dépendance (voir, par exemple, l'arrêt *Swiss Bank Corporation et al. v. M.N.R.*, 72 DTC 6470 (C.S.C.)).

[5] En fait, ce que révèlent ces arrêts, c'est que si une personne transfère de l'argent d'une de ses poches dans l'autre, même si elle le fait d'une façon qui est compatible avec une opération commerciale ordinaire, elle traite néanmoins avec elle-même, et l'opération demeure, de par sa nature, une opération qui comporte un « lien de dépendance ».

[6] Cependant, le simple fait que ces arrêts-clés portaient sur des situations de ce genre ne signifie pas que des personnes ayant habituellement un lien de dépendance entre elles ne peuvent pas, à un moment donné, traiter l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance. D'ailleurs, cela ne signifie pas non plus que des personnes n'ayant ordinairement aucun lien de dépendance entre elles ne pourraient pas, de temps à autre, traiter l'une avec l'autre comme des personnes ayant un lien de dépendance. Les arrêts en question fournissent tout simplement des exemples de relations où un lien de dépendance est présent; ils ne définissent pas en termes positifs ce qu'est une opération entre des personnes sans lien de dépendance. Ainsi, au bout du compte, tous les faits doivent être pris en considération, et tous les critères pertinents énoncés dans la jurisprudence doivent être appliqués.

[7] La notion de « lien de dépendance » a été examinée par le juge Bonner de la Cour canadienne de l'impôt dans la décision *William J. McNichol et al. v. The Queen*, 97 DTC 111, dans laquelle il a dit, au sujet de ce concept, aux pages 117 et 118 :

On utilise communément trois critères pour déterminer si les parties à une opération ont entre elles un lien de dépendance. Il s'agit des critères suivants :

- a) l'existence d'une même personne qui dirige les négociations de deux parties à une transaction,
- b) les parties à une transaction agissent de concert et n'ont pas d'intérêts distincts, et
- c) le contrôle « de facto » (réel).

[...]

En second lieu, la décision que le juge Cattanach a rendue dans l'affaire *M.N.R. v. T R Merritt Estate* est également utile. Aux pages 5165-5166, voici ce que le juge a dit :

[TRADUCTION]

Selon moi, le principe fondamental sur lequel se fonde la présente analyse est le suivant : lorsque les négociations menées au nom de chacune des deux parties au contrat sont en fait dirigées par le même « cerveau », on ne peut dire que les parties traitent à distance. En d'autres termes, lorsque la preuve révèle que la même personne « dictait » les « conditions de la transaction » au nom de chacune des deux parties, on ne peut dire que les parties traitaient à distance.

[...]

Enfin, il est à noter que l'existence d'une relation sans lien de dépendance est exclue si l'une des parties à l'opération en cause exerce un contrôle de fait sur l'autre. À cet égard, on peut mentionner la décision que la Cour d'appel fédérale a rendue dans l'affaire *Robson Leather Company Ltd. v. M.N.R.*, 77 DTC 5106.

[8] Cette approche a également été adoptée par le juge Cullen dans la décision *Peter Cundill & Associates Ltd. v. The Queen*, [1991] 1 C.T.C. 197, dans laquelle il dit, à la page 203 :

La question de savoir si les parties en l'espèce n'avaient aucun lien de dépendance est une question qui doit être examinée selon les propres faits particuliers de l'affaire.

[9] Bon nombre de ces décisions, comme je l'ai dit, sont fondées sur la relation existant entre les parties, qui a été considérée comme un facteur tout à fait déterminant. On y trouve peu d'indications claires quant à la manière de procéder lorsque la nature de l'opération ou de la transaction elle-même est prise en compte. Cette question a toutefois été abordée, bien succinctement, par la Cour fédérale d'Australie dans la décision *The Trustee for the Estate of the late AW Furse No 5 Will Trust v. FC of T*, 91 ATC 4007, 21 ATR 1123. En examinant des dispositions législatives de ce pays qui sont similaires aux nôtres, le juge Hill a dit :

[TRADUCTION]

En ce qui a trait au problème en cause, il y a deux questions à trancher en vertu du paragraphe 102AG(3). La première est de savoir si les parties à la convention en cause traitaient l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance dans le cadre de cette convention. La seconde est de savoir si le montant du revenu

imposable en cause est supérieur au montant qualifié dans le paragraphe de « montant visé par le lien de dépendance ».

On ne doit pas trancher la première des deux questions uniquement en se demandant si les parties à la convention pertinente n'avaient entre elles aucun lien de dépendance. Dans ce paragraphe, l'accent est plutôt mis sur la question de savoir si ces parties, dans le cadre de la convention, traitaient l'une avec l'autre comme le feraient des personnes sans lien de dépendance. Le fait que les parties elles-mêmes aient un lien de dépendance ne signifie pas qu'elles ne peuvent, à l'égard d'une opération particulière, traiter l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance. Ce qui ne veut pas dire que la relation entre les parties n'est pas pertinente par rapport à la question à trancher en vertu du paragraphe.

[Non souligné dans l'original.]

[10] Le juge Bowman a fait allusion à ce type de situation dans la décision *R.M.M.*, précitée, à la page 311 :

Je ne crois pas que, dans tous les cas, du simple fait qu'une relation mandant-mandataire existe entre des personnes, ces dernières ont nécessairement entre elles un lien de dépendance au sens de la Loi. Je ne crois pas non plus que si l'on retient les services de quelqu'un pour accomplir une tâche particulière et qu'on verse à cette personne une rémunération pour fournir le service, cela veut nécessairement dire qu'une relation dans laquelle il y a un lien de dépendance est créée. Ainsi, le procureur qui représente un client dans une opération peut bien être le mandataire de celui-ci, mais je ne crois pas que cela veuille nécessairement dire que ces personnes ont entre elles un lien de dépendance.

Le concept du lien de dépendance a évolué. [...]

[11] En Écosse, dans l'arrêt *Inland Revenue Commissioners v. Spencer-Nairn*, 1991 SLT 594 (Cour de session de l'Écosse), les Lords juristes écossais ont examiné une cause dans laquelle les parties avaient entre elles un lien de dépendance. Ils ont formulé des observations favorables sur l'approche adoptée dans l'ouvrage intitulé *Whiteman on Capital Gains Tax* (4<sup>e</sup> éd.), dans lequel l'auteur a fait valoir que deux questions devaient être prises en considération relativement à la notion de « lien de dépendance ». Il s'agissait premièrement de savoir si chacune des parties avait accès à un représentant distinct ou à un représentant professionnel et deuxièmement, ce qui est peut-être plus pertinent dans le contexte de la situation examinée en l'espèce, s'il y avait [TRADUCTION] « présence ou absence de négociations de bonne foi ».



[12] Aux États-Unis, la notion de « lien de dépendance » a été définie ainsi dans l'arrêt *Campana Corporation v. Harrison* (7 Circ. 1940) 114 F2d 400, 25 AFTR 648 :

[TRADUCTION]

Une vente conclue par des parties n'ayant pas de lien de dépendance entre elles comporte l'idée d'une vente entre parties ayant des intérêts économiques contraires.

[13] Dans la décision *Campbell c. M.R.N.* (dossiers 96-2467(UI) et 96-2468(UI)), j'ai traité de ces jugements ainsi que des principes qui y sont énoncés. J'adopte tout ce que j'ai dit dans cette décision.

[14] En définitive, il me semble que la meilleure façon de décrire ce qu'on entend par les termes « *dealing at arm's length* » [c'est-à-dire le fait, pour des parties, de traiter l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance] est de donner un exemple. Disons que deux commerçants qui ne se connaissent pas négocient sur le marché, l'un pour obtenir le meilleur prix possible pour ses produits ou ses services, l'autre pour en avoir le plus pour son argent, sur le plan de la quantité ou de la qualité; ces personnes, dirait-on, traitent l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance. Toutefois, si les mêmes personnes, qui ne se connaissent pas, ont intérêt à s'entraider ou agissaient d'une façon différente de celle dont elles traiteraient avec un étranger, ou si elles ont intérêt à conclure une opération factice pour parvenir conjointement à un résultat donné ou à obtenir d'un tiers quelque chose qu'elles n'auraient pu par ailleurs obtenir sur le marché libre, ces personnes, dirait-on, ne traitaient pas l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance.

[15] Si la relation elle-même (encore là, il faut se souvenir que la version anglaise de la Loi sur l'AE ne dit pas « *where they are in a non-arm's length relationship* », mais bien « *where they are not dealing with each other at arm's length* ») est telle qu'une partie a sur l'autre un contrôle ou une influence appréciable, ou si les deux parties ont des rapports personnels ou commerciaux très étroits, par exemple s'il s'agit d'amis, de parents ou d'associés en affaires, en l'absence de preuve claire du contraire, la Cour pourrait bien conclure que les parties ne traitaient pas l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance. Toutefois, cela ne signifie pas que les parties ne peuvent réfuter cette conclusion. On doit cependant, à mon avis, faire une distinction entre la relation et l'opération. Les parties qui sont dans ce qu'on pourrait appeler une « relation comportant un lien de dépendance » peuvent assurément traiter l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance

dans certaines circonstances, tout comme deux étrangers peuvent, dans certaines circonstances, agir de connivence et ainsi ne pas traiter l'un avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance.

[16] En définitive, s'il y a un doute quant à l'interprétation à donner à ces termes, je ne puis faire autrement que de me fonder sur les propos suivants tenus par madame la juge Wilson dans l'arrêt *Abrahams c. Procureur général du Canada*, [1983] 1 R.C.S. 2, à la p. 10 :

Puisque le but général de la Loi est de procurer des prestations aux chômeurs, je préfère opter pour une interprétation libérale des dispositions relatives à la réadmissibilité aux prestations. Je crois que tout doute découlant de l'ambiguïté des textes doit se résoudre en faveur du prestataire.

[17] Au bout du compte, on en revient aux deux commerçants, qui ne se connaissent pas et qui font des affaires sur le marché. La question qu'il faut se poser est de savoir si l'indépendance d'esprit et d'objectifs, les intérêts économiques opposés et la bonne foi dans les négociations qui caractérisent habituellement les opérations conclues sur le marché concerné étaient présents dans les circonstances en cause. Si, sur la foi de l'ensemble de la preuve, l'opération ou la transaction qui a eu lieu répond à ce critère, la Cour peut conclure que les parties traitaient l'une avec l'autre comme des personnes sans lien de dépendance. Si l'un de ces éléments était absent, ce serait l'inverse.

### Les faits

[18] À l'instruction du présent appel, l'appelante était représentée par son comptable et teneur de livres, Rafi Farooqui. Aucun autre témoin n'a comparu. M. Farooqui a confirmé qu'il admettait toutes les hypothèses de fait sur lesquelles s'est fondé le ministre.

[19] M. Farooqui a prétendu que l'appelante, qui payait les travailleurs en cause, ne devait pas être contrainte à verser des cotisations d'assurance-emploi pour eux s'ils n'étaient pas admissibles à des prestations d'assurance-emploi en cas de licenciement. Il avait l'impression qu'ils ne seraient pas admissibles à ces prestations.

[20] Les travailleurs sont des frères. Chacun d'eux et deux autres personnes totalement indépendantes possèdent respectivement 25 % des actions de l'appelante. Bien que les deux travailleurs soient des personnes liées au sens de la

Loi et de la Loi sur l'AE, conjointement, ils ne détiennent pas la majorité des actions de l'appelante et ne contrôlent pas non plus la société. De plus, ni l'un ni l'autre des travailleurs ne possède 40 % des actions. En conséquence, aucun d'eux n'exerce un emploi automatiquement exclu des emplois assurables en vertu des dispositions de la loi applicable.

[21] La question de savoir si l'un ou l'autre des travailleurs avait un lien de dépendance avec l'appelante est donc une question de fait.

### La conclusion

[22] J'ai présenté une définition de l'expression « lien de dépendance » ci-dessus. Le ministre a décidé, compte tenu des faits portés à sa connaissance, que les travailleurs en cause n'avaient aucun lien de dépendance avec l'appelante et, donc, qu'ils exerçaient un emploi assurable. L'appelante admet ces faits. À la lumière des faits de l'affaire, il n'y a rien qui puisse me conduire à une conclusion différente. Il ressort clairement de mon examen de tous les faits que les deux travailleurs ne pouvaient à eux seuls exploiter la société et avaient besoin de l'accord d'au moins un autre actionnaire pour le faire. Cet autre actionnaire avait manifestement un intérêt économique différent et distinct. Par conséquent, j'en viens à la conclusion que les travailleurs exerçaient un emploi assurable pendant la période en cause. S'ils avaient été licenciés et qu'ils avaient satisfait aux autres critères d'admissibilité à des prestations, ils y auraient eu droit au motif qu'ils exerçaient un emploi assurable.

[23] Pour ces motifs, l'appel est rejeté, et l'évaluation est confirmée.

Signé à Calgary (Alberta), ce 13<sup>e</sup> jour de décembre 2006.

« M.H. Porter »

---

Juge suppléant Porter

Traduction certifiée conforme  
ce 4<sup>e</sup> jour de décembre 2007.

Jean David Robert, traducteur

RÉFÉRENCE : 2006CCI656  
N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2006-18(EI)  
INTITULÉ : Snow White Enterprises Inc. et M.R.N.  
LIEU DE L'AUDIENCE : Edmonton (Alberta)  
DATE DE L'AUDIENCE : Le 14 novembre 2006  
MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge suppléant M.H. Porter  
DATE DU JUGEMENT : Le 13 décembre 2006.

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : Rafi Farooqui  
Avocat de l'intimé : M<sup>e</sup> Tyler Lord

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

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