

Dossier : 2016-942(IT)I

ENTRE :

ANGELA CHAO,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 20 février 2018, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge suppléant Gaston Jorré

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M<sup>e</sup> Marshall B. Sone

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Kieran Lidhar

---

**JUGEMENT**

Pour les motifs ci-joints, l'appel interjeté en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2010 est accueilli, avec dépens établis à 200 \$, et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation, au motif que l'appelante a droit de réclamer un remboursement de TPS se chiffrant à 277,46 \$.

Signé à Ottawa, Ontario, ce 2<sup>e</sup> jour de mai 2018.

« Gaston Jorré »

---

Le juge suppléant Jorré

Référence : 2018 CCI 72

Date : 20180502

Dossier : 2016-942(IT)I

ENTRE :

ANGELA CHAO,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge suppléant Jorré**

#### **Introduction**

[1] Il s'agit en l'espèce d'un dossier relatif à des dépenses d'emploi. En 2010, l'appelante a travaillé dans l'industrie du film en tant que deuxième assistante-camérawoman.

[2] Durant l'année en cause, l'appelante a travaillé dans le cadre de cinq différentes productions cinématographiques ou télévisuelles. Elle a été engagée séparément pour chaque production et a signé un contrat à l'égard de chacune d'entre elles. Les contrats sont appelés, dans l'industrie, des « protocoles d'entente ».

[3] La seule question en l'espèce est de savoir si l'appelante a droit aux 1 149 \$ de dépenses d'emploi qu'elle réclame dans sa déclaration pour l'année d'imposition 2010, ou une partie de ce montant<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Il s'agissait du montant réclamé sur la déclaration de revenus et les deux parties ont convenu au début de l'audience que c'était le montant en cause.

[4] Aucun formulaire T2200 n'a jamais été produit et l'une des questions subsidiaires est de savoir si, dans les circonstances de l'espèce, il peut y avoir une déduction des dépenses d'emploi en l'absence de formulaire T2200. La discussion relative à cette question commence au paragraphe 83 ci-dessous.

[5] Une autre question subsidiaire est la suivante : qui était, ou étaient, l'employeur ou les employeurs de l'appelante en 2010?

[6] Je crois comprendre qu'il y a un certain nombre d'autres appels devant la Cour qui partagent certaines similitudes avec la présente cause. Apparemment, les deux questions subsidiaires se posent également dans bon nombre de ces causes et l'issue de l'affaire qui nous intéresse peut aider les parties à parvenir à un accord dans ces autres causes.

[7] Comme je l'ai expliqué ci-dessous, j'ai déterminé que l'appelante a travaillé pour cinq employeurs différents au cours de l'année et qu'un fournisseur de services de paye, Entertainment Partners Canada (« EP Canada »), n'était pas son employeur<sup>2</sup>.

### **Le cadre législatif**

[8] La *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») prévoit des dispositions très précises concernant la déductibilité des dépenses d'emploi. Le point de départ se trouve dans le paragraphe d'introduction du paragraphe 8(1) de la Loi, qui est libellé ainsi :<sup>3</sup>

8(1) Sont déductibles dans le calcul du revenu d'un contribuable [...] tiré [...] d'un emploi ceux des éléments suivants qui se rapportent entièrement à cette source de revenus, ou la partie des éléments suivants qu'il est raisonnable de considérer comme s'y rapportant :

[...]

[Non souligné dans l'original.]

[9] En outre, le paragraphe 8(2) de la Loi prévoit ce qui suit :

(2) Seuls les montants prévus au présent article sont déductibles dans le calcul du revenu d'un contribuable [...] tiré [...] d'un emploi.

---

<sup>2</sup> « EP Canada » semble être le nom commercial d'une société à numéro de la Colombie-Britannique.

<sup>3</sup> Tant dans ce paragraphe que plus tard, je laisse de côté tout libellé des articles en question qui n'est pas pertinent à la présente cause afin de souligner les éléments clés des dispositions pertinentes à l'espèce. Les articles sont cités tels qu'on pouvait les lire à l'égard de l'année en cause.

[10] Ainsi, afin de déduire des dépenses d'emploi, il est nécessaire d'établir que les dépenses s'inscrivent dans l'un des paragraphes précis faisant suite au préambule du paragraphe 8(1) de la loi.

[11] En l'espèce, les seules dispositions de la Loi qui pourraient donner lieu à une déduction sont les alinéas 8(1)h) ou h.1) et le sous-alinéa 8(1)i)(iii)<sup>4</sup> qui prévoient que :

8(1) [...]

h) lorsque le contribuable, au cours de l'année, à la fois :

(i) a été habituellement tenu d'exercer les fonctions de son emploi ailleurs qu'au lieu d'affaires de son employeur ou à différents endroits,

(ii) a été tenu, en vertu de son contrat d'emploi, d'acquitter les frais de déplacement qu'il a engagés pour l'accomplissement des fonctions de sa charge ou de son emploi,

les sommes qu'il a dépensées pendant l'année (sauf les frais afférents à un véhicule à moteur) pour se déplacer dans l'exercice des fonctions [...] de son emploi, sauf s'il a, selon le cas :

(iii) reçu une allocation pour frais de déplacement qui [...]

[...]

h.1) dans le cas où le contribuable, au cours de l'année

a été habituellement tenu d'accomplir les fonctions de son emploi ailleurs qu'au lieu d'affaires de son employeur ou à différents endroits et

a été tenu, aux termes de son contrat d'emploi, d'acquitter les frais afférents à un véhicule à moteur qu'il a engagés dans l'accomplissement des fonctions de sa charge ou de son emploi,

les sommes qu'il a dépensées au cours de l'année au titre des frais afférents à un véhicule à moteur pour se déplacer dans l'exercice des fonctions de son emploi, sauf, [...]

[...]

i) les sommes payées par le contribuable au cours de l'année, [...] si elles sont à inclure dans son revenu pour l'année [...] au titre

---

<sup>4</sup> L'appelante a soulevé deux autres dispositions de la Loi que je vais aborder brièvement dans une note ultérieure aux présents motifs. Ces dispositions ne trouvent pas application en l'espèce.

[...]

(iii) du coût des fournitures qui ont été consommées directement dans l'accomplissement des fonctions de [...] l'emploi et que le [...] contrat d'emploi de l'employé l'obligeait à fournir et à payer,

[...]

[...]

[...]

[Non souligné dans l'original.]

[12] Trois autres dispositions suivantes sont également pertinentes :

[13] Premièrement, en ce qui concerne les parties du paragraphe 8(1) de la Loi qui pourraient être pertinentes en l'espèce, la signature du formulaire prescrit T2200 par l'employeur est une condition préalable à la déductibilité.

[14] Ceci est établi au paragraphe 8(10) de la Loi qui est rédigé comme suit :

(10) Un contribuable ne peut déduire un montant pour une année d'imposition en application [de] [...] l'aliné[a] h) ou h.1) ou d[u] sous-alinéa (1)i)(ii) ou (iii) [...] que s'il joint à sa déclaration de revenu pour l'année un formulaire prescrit, signé par son employeur, qui atteste que les conditions énoncées à la disposition applicable ont été remplies quant au contribuable au cours de l'année.

[15] Enfin, le paragraphe 220(2.1) de la Loi est ainsi libellé :

(2.1) Le ministre peut renoncer à exiger [...] qu'une personne produise un formulaire prescrit. [...] La personne est néanmoins tenue de fournir le document [...] à la demande du ministre.

[16] Deuxièmement, en conséquence du paragraphe 8(4) de la Loi, aucun repas ne peut être réclamé à moins que les fonctions de l'employé :

a) l'obligeaient à être absent de la municipalité et à être absent, le cas échéant, de la région métropolitaine où l'établissement de l'employeur était situé et où l'employé se présentait habituellement pour son travail

b) durant une période d'au moins douze heures<sup>5</sup>.

[17] Par conséquent, afin de déduire une dépense, toutes les exigences suivantes doivent être remplies :

- a) l'appelante doit engager les dépenses;
- b) les dépenses doivent être engagées aux fins de l'emploi;
- c) les dépenses doivent répondre aux exigences de l'un des paragraphes qui suivent le paragraphe 8(1) de la Loi, y compris les exigences quant à la nature de la dépense (par exemple, les dépenses doivent être engagées dans le cadre d'un déplacement qui répond à certains critères ou à l'égard de fournitures consommées) et, dans le cas des repas, les exigences du paragraphe 8(4) de la Loi doivent être remplies;
- d) le contrat de travail doit exiger que l'employé paye ses dépenses;
- e) les dépenses ne doivent pas être remboursées et
- f) un formulaire T2200 doit être fourni<sup>6</sup>.
  - i) doit être déposé avec la déclaration de revenu;
  - ii) toutefois, si le ministre a renoncé à exiger ce formulaire, celui-ci doit être fourni à la demande du ministre.

[18] Le formulaire T2200 n'est pas un facteur déterminant quant aux conditions d'emploi si la preuve mène à des conclusions différentes.

---

<sup>5</sup> Le paragraphe 8(4) se lit comme suit :

(4) La somme dépensée par un [...] employé pour son repas ne peut être incluse dans [...] le calcul du montant d'une déduction en vertu de [...] l'alinéa 8(1) [...]h) que si le repas a été pris au cours d'une période où les fonctions de ce cadre ou de cet employé l'obligeaient à être absent, durant une période d'au moins douze heures, de la municipalité dans laquelle était situé l'établissement de l'employeur où il se présentait habituellement pour son travail et à être absent, le cas échéant, de la région métropolitaine où cet établissement était situé.

<sup>6</sup> L'appelante est d'avis que cette exigence n'a pas besoin d'être satisfaite dans les circonstances de l'espèce. J'examinerai cette question plus loin dans les présents motifs.

[19] L'intimée ne conteste pas vraiment la première condition, soit que les dépenses ont été engagées à l'égard des éléments pour lesquels il y a des reçus. Les autres conditions font l'objet du litige.

### **Faits et analyse**

[20] L'appelante a témoigné tout comme Sarah Donati, directrice principale de la paye chez EP Canada, Marshall Sone, comptable de l'appelante et représentant et Elaine Armstrong, une chef d'équipe, Litiges pour la région de l'Ontario auprès de l'Agence du revenu du Canada. Quelque 16 pièces ont été déposées et l'audience a duré une journée entière.

[21] L'appelante a réclamé 1 149 \$ dans sa déclaration de revenu à titre de dépenses d'emploi déductibles.

[22] L'appelante a déposé la pièce A-8, qui portait les mots « détails relatifs au formulaire T777 » dans le coin supérieur gauche et qui indiquait 3 352 \$ en dépenses d'emploi<sup>7</sup>.

[23] Il y a une différence de 65 % entre les dépenses de 3 352 \$ indiquées sur le formulaire T777 produit sous la cote A-8 au procès et le montant de 1 149 \$ demandé dans la déclaration de revenu de 2010.

[24] L'appelante n'a pas été en mesure d'expliquer cette différence. Elle ne se rappelle pas pour quel motif le montant de 1 149 \$ a été réclamé dans sa déclaration de revenu; elle était d'accord avec la suggestion de son représentant que le montant de 3 352 \$ doit avoir été actualisé.

[25] Comme je l'ai indiqué précédemment, l'intimée n'a pas contesté le fait que les dépenses à l'égard desquelles des reçus ont été produits sous la cote A-9 ont été engagées. Ces reçus viennent appuyer le résumé de trois pages qui se trouve au début de la pièce A-9. Cependant, l'intimée a en fait contesté la déductibilité des

---

<sup>7</sup> Ce formulaire ne semble pas être le formulaire T777 officiel; il peut avoir été préparé par un logiciel de comptabilité fiscale relativement à ce au formulaire. Le montant de 3 352 \$ figure à la ligne 3 du formulaire. Il s'agit de la somme de la ligne 1 du formulaire plus le montant de 577 \$ indiqué sur la ligne relative aux frais de comptabilité. Les frais comptables sont décrits à la troisième page du résumé au début de la pièce A-9 par les mots « remboursement d'impôt sur le revenu ». À la ligne immédiatement au-dessus de la ligne 9 du formulaire, il y a un montant de 4 660 \$ qui semble constituer d'« autres dépenses engagées »; il n'est pas clair du tout d'où vient ce montant de 4 660 \$. Le montant de 3 352 \$ correspond au total du résumé de trois pages qui se trouve sur le dessus de la liasse de documents produite sous la cote A-9.

dépenses à d'autres égards, y compris la question de savoir s'il s'agit de dépenses d'emploi<sup>8</sup>.

Qui est ou sont l'employeur ou les employeurs?

[26] L'appelante est d'avis que EP Canada était l'employeur et a présenté des éléments de preuve sur la façon dont elle a demandé, mais n'a pas pu obtenir, un formulaire T2200 de la part d'EP Canada. Par conséquent, il convient de se demander qui était l'employeur de l'appelante.

[27] En règle générale, dans un contrat de travail, une personne, l'employeur, embauche une autre personne, l'employé, pour accomplir un travail à la demande de l'employeur. En retour, l'employeur paye l'employé.

[28] Il ne fait aucun doute qu'un employeur peut s'acquitter de ses obligations contractuelles par l'entremise non seulement de ses employés, mais également avec l'aide d'entrepreneurs embauchés pour accomplir certaines tâches.

[29] Rien dans la preuve n'indique qu'EP Canada a embauché l'appelante ou a dit à l'appelante quel travail effectuer.

[30] Il est ressorti très clairement du témoignage de Sarah Donati qu'EP Canada n'était qu'un fournisseur de services de paye aux entreprises de production. Dans le cadre de ces services, EP Canada préparait et envoyait également les feuillets T4 et préparait les relevés d'emploi aux fins de l'assurance-emploi.

[31] L'appelante a déclaré dans son témoignage que, pour chacun des cinq projets de films ou de télévision sur lesquels elle a travaillé, elle a signé un protocole d'entente. Des modèles de documents génériques, y compris un exemple du protocole d'entente, ont été déposés sous la pièce A-6<sup>9</sup>. L'appelante n'a pas conservé de copies du protocole d'entente qu'elle a signé.

---

<sup>8</sup> Bien que les reçus semblent concorder avec le résumé de trois pages, on constate certaines différences. Cependant, comme l'intimée a déclaré qu'elle ne contestait pas le fait que les dépenses ont été engagées, par opposition à la question de savoir si elles étaient déductibles, et compte tenu de mes conclusions ci-dessous, il n'est pas nécessaire d'examiner davantage cette question.

<sup>9</sup> Voir l'exemple du protocole d'entente à la troisième, quatrième et cinquième page de la pièce A-6. Le protocole d'entente est en réalité un contrat de travail; il intègre par renvoi à l'article 7 une grande partie de la convention collective et est également complété par d'autres documents inclus à la pièce A-6. Ces modèles de documents ne constituent pas un contrat réel conclu par l'appelante à l'égard d'un projet de production cinématographique ou télévisuelle; l'appelante a déclaré que ces modèles correspondaient aux documents qu'elle a signés. La convention collective a été déposée au titre de la pièce A-5.

[32] Ce sont les sociétés de production qui ont embauché et payé les personnes comme l'appelante pour travailler sur la production télévisuelle ou cinématographique. Ces sociétés constituent clairement l'employeur comme le montre l'extrait suivant de la première page de l'exemple du protocole d'entente :

[TRADUCTION] Le présent protocole d'entente de l'équipe de tournage (l'« **entente** ») énonce les modalités et conditions de l'entente intervenue entre Killjoys IV Productions Limited (le « **producteur** ») et la personne désignée ci-dessus (l'« **artiste** ») pour les services d'artiste en tant que membre de l'équipe de tournage dans le cadre de la série télévisée susmentionnée (la « **production** »).

1. Le producteur s'engage par les présentes envers l'artiste à rendre des services exclusifs dans le cadre de la production en accomplissant les fonctions mentionnées ci-dessus et l'artiste accepte cet engagement. L'artiste rendra tous les services requis par le producteur, à la date de début énoncée ci-dessus et par la suite, aux moments et aux endroits requis par le producteur. L'artiste doit se conformer à l'ensemble des instructions, demandes, règles et règlements du producteur relativement aux services de l'artiste aux termes des présentes, et devra accomplir les services d'une manière diligente.
2. L'artiste sera rémunéré pour ses services selon les tarifs énoncés ci-dessus. [. . .]

[33] Il ne fait aucun doute que l'appelante était employée par les cinq sociétés de production, et non par EP Canada qui ne faisait que payer l'appelante au nom des sociétés de production<sup>10</sup>.

### Les dépenses

[34] Je vais maintenant passer aux dépenses exposées dans le résumé de trois pages qui figure au début de la pièce A-9.

#### *Frais de déplacement et dépenses liées au véhicule*

[35] Les dépenses qui figurent sous la rubrique « Frais de déplacement » et « Dépenses liées au véhicule » totalisent 1 625 \$ et 242 \$ respectivement.

---

<sup>10</sup> Cette situation prend étrangement une tournure inhabituelle quant à la présente question qui se rapporte à l'une des hypothèses soulevées dans la réponse originale à l'avis d'appel afin de déterminer qui est le véritable employeur. Cette hypothèse a par la suite été retirée sur consentement. Je vais en discuter plus tard.

[36] À l'exception de frais de stationnement de 8 \$ et d'une autre dépense de 9 \$ décrite comme étant liée à des « déplacements pour le travail », le reste des dépenses au titre des « frais de déplacement » est décrit comme étant du « carburant pour le travail ».

[37] Les « dépenses liées au véhicule » constituent toutes des frais de réparation de voiture.

[38] Durant l'interrogatoire principal, l'appelante a bien précisé qu'elle n'était pas propriétaire d'une voiture. Elle a ensuite expliqué que la plupart du temps, sa mère la conduisait jusqu'à son travail et la reprenait à la fin de sa journée, bien qu'il lui ait arrivé occasionnellement de voyager avec un collègue de travail. Elle estimait qu'il était approprié pour elle de payer les dépenses liées au véhicule engagées par sa mère et les dépenses réclamées étaient des montants qu'elle avait donnés à sa mère.

[39] L'appelante a été employée pour des périodes de temps variables par cinq sociétés de production différentes.

[40] Presque toutes les dépenses réclamées et énumérées dans le résumé qui figure au début de la pièce A-9 ont été engagées durant les six premiers mois de l'année<sup>11</sup>. La liste n'énumère que trois articles pour la deuxième moitié de l'année : une facture pour une réparation automobile le 30 août, du carburant le 20 octobre, et une [TRADUCTION] « batterie ext. pour iPhone » le 19 novembre.

[41] Il n'y a pas de carnet de route ou une autre preuve qui pourrait donner une idée de la distance parcourue et du caractère raisonnable de la demande si les dépenses sont par ailleurs déductibles<sup>12</sup>. Les éléments de preuve n'indiquent pas pendant combien de jours l'appelante a travaillé à chaque endroit<sup>13</sup> et n'indique pas le nombre de jours où elle a travaillé au total.

---

<sup>11</sup> On se demande si l'appelante n'a travaillé que pendant la première moitié de l'année; aucun témoignage n'a été livré et aucun élément de preuve précis n'a été présenté à cet égard.

<sup>12</sup> Les personnes qui déduisent des dépenses d'emploi devraient tenir des registres organisés pour justifier leurs dépenses. Comme le juge en chef adjoint Bowman, tel était alors son titre, affirme dans la décision *Chrabalowski c. La Reine*, 2004 CCI 644, à l'égard des dépenses liées au véhicule :

13 Je ne crois pas qu'il soit particulièrement difficile pour une personne qui cherche à déduire des dépenses afférentes à l'emploi de consigner ces dépenses et de conserver des reçus distincts ainsi qu'un carnet de route faisant état des frais d'utilisation d'une voiture [ . . . ]

Je note également que la publication T4044 de l'ARC concernant les dépenses d'emploi contient des indications générales utiles sur la tenue de dossiers.

<sup>13</sup> Il y a une exception : pour une société, elle n'a travaillé qu'une journée à un endroit en particulier.

[42] Ma première difficulté est qu'il n'est pas du tout évident que la plupart des dépenses engagées seraient liées au fait de se déplacer pour le travail.

[43] Ma deuxième difficulté vient du fait qu'il est bien établi que les frais engagés pour se rendre au travail ne sont normalement pas déductibles; il s'agit généralement d'une dépense personnelle<sup>14</sup>. Il existe certaines exceptions à cette règle en ce qu'on pourrait décrire comme étant des situations inhabituelles. Néanmoins, afin de déterminer si certains frais de déplacement, le cas échéant, seraient déductibles, il faut avoir des preuves factuelles précises.

[44] Pour illustrer une situation inhabituelle, on pourrait prendre comme exemple la décision rendue dans la cause *Chrapko c. Canada*<sup>15</sup>, où la Cour d'appel fédérale a tranché l'appel d'un employé du Ontario Jockey Club qui vivait à Niagara Falls et qui travaillait 75 % du temps à Toronto, à l'hippodrome de Woodbine ou à l'hippodrome de Greenwood et 25 % du temps à la piste de course de Fort Erie. La ville de Fort Erie est assez éloignée de Toronto, mais beaucoup plus près de Niagara Falls que Toronto<sup>16</sup>.

[45] M. Chrapko réclamait des frais de déplacement pour se rendre à son travail aux trois endroits. La Cour d'appel n'a pas autorisé l'appelant à réclamer les frais de déplacement pour se rendre à l'une ou l'autre des pistes de course de Toronto, mais a accepté les frais de déplacement du domicile à la piste de course de Fort Erie. Même si les deux pistes se trouvaient à Toronto, une bonne distance séparait la piste de course de Woodbine de celle de Greenwood.

[46] La preuve en l'espèce n'est pas suffisante pour rendre une décision quant à savoir quel montant des dépenses engagées serait lié au travail dans des circonstances inhabituelles où les frais de déplacement au travail pourraient être déductibles.

[47] Étant donné qu'il y a cinq employeurs différents, il faut examiner la question de la déductibilité à l'égard de chaque employeur. Nous savons qu'il y a un employeur pour lequel l'appelante a travaillé pendant une seule journée à un seul

---

<sup>14</sup> Voir, par exemple, l'arrêt *Barry c. Canada*, 2014 CAF 280, une décision de la Cour d'appel, au paragraphe 15.

<sup>15</sup> [1988] A.C.F. n° 908 (QL).

<sup>16</sup> Même si l'affaire portait sur l'année d'imposition 1977, l'alinéa 8(1)*h*, tel qu'il était rédigé alors, ne différerait pas d'une manière qui influencerait cet aspect de la question.

Il y a d'autres causes impliquant des situations inhabituelles; il n'est pas nécessaire que je les examine, compte tenu du nombre limité d'éléments de preuve en l'espèce. Je tiens à noter que la jurisprudence ne prévoit pas de critères nettement définis pour déterminer si les déplacements au travail sont des dépenses personnelles et, en conséquence, si elles sont déductibles.

endroit; il s'agit simplement dans ce cas d'un déplacement au travail et les dépenses ne sont donc pas déductibles.

[48] En ce qui concerne les autres employeurs, il y avait différents endroits, mais comme je l'ai déjà précisé, nous ne savons pas où se situent ces endroits et pendant combien de temps l'appelante y a travaillé. Il semble que, dans l'ensemble, la majeure partie du travail se situait à Toronto. Chaque jour, il y avait un tournage à un seul endroit précis. Rien ne porte à croire que l'appelante devait travailler dans des endroits différents le même jour.

[49] Le simple fait de filmer dans des endroits différents à Toronto certains jours pour un employeur particulier n'est pas suffisant pour rendre les frais de déplacement au travail déductibles<sup>17</sup>.

[50] Par contre, si le tournage a lieu à l'extérieur de la ville, loin de la zone habituelle de tournage, et si les frais de déplacement engagés ne sont pas remboursés, ces frais pourraient bien être déductibles. Il peut également y avoir des situations inhabituelles en cas de tournage à Toronto même<sup>18</sup>.

[51] L'appelante a fait référence à un tournage à l'extérieur de Toronto, mais elle n'a donné que peu de détails. Lors d'une production, environ 70 % du tournage a eu lieu à Toronto et 30 % à l'extérieur de Toronto. Une autre production a eu lieu en partie à Toronto et en partie, à l'extérieur de Toronto. Deux productions ont eu lieu entièrement à Toronto. Enfin, une production a été entièrement tournée dans la région de Hamilton.

[52] Les deux premières productions sont des situations où une partie des dépenses pour se rendre au travail pourrait être déductible s'il y avait une preuve permettant de déterminer les frais connexes, en supposant que les frais de déplacement n'étaient ni remboursés ni fournis<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> La preuve n'établit tout simplement pas combien de jours ont été consacrés à un endroit donné, sauf dans un cas où l'appelante n'a travaillé que pendant une journée pour l'une des sociétés de production.

<sup>18</sup> Donnons comme exemple d'une situation inhabituelle de ce genre, non liée à l'industrie cinématographique ou télévisuelle, le cas d'un agent de police de la division canine qui devait garder son chien policier avec lui lorsqu'il n'était pas en service : *Hoedel c. Canada*, [1986] A.C.F. n° 669 (QL).

<sup>19</sup> Comme nous l'avons indiqué, il y a quelques éléments de preuve génériques quant aux contrats de travail. Aucun contrat de travail n'a été déposé en preuve. Cependant, des modèles de documents types ont été déposés (pièce A-6), y compris un protocole d'entente en blanc que les employés signent. L'appelante n'a pas conservé de copies du protocole d'entente qu'elle a signé.

[53] En ce qui concerne le film qui a été entièrement réalisé à Hamilton, la ville de Hamilton serait le lieu de travail habituel et les frais de déplacement à cet endroit ne seraient pas déductibles.

[54] Ainsi, bien qu'il puisse s'agir de frais de déplacement potentiellement admissibles, compte tenu de la preuve, je ne peux voir de raison de conclure qu'un montant particulier de dépenses a été engagé pour se déplacer au travail dans des circonstances qui pourraient être déductibles<sup>20</sup>.

#### *Frais de repas*

[55] La réclamation de 108 \$ d'aliments et de repas doit être rejetée parce que, d'un point de vue factuel, il n'a pas été démontré que ces dépenses répondent aux exigences du paragraphe 8(4), c.-à-d., qu'ils ont été pris à l'extérieur de la région métropolitaine où l'établissement de l'employeur est situé durant une période d'au moins 12 heures<sup>21</sup>.

#### *Comptabilité*

[56] Il y a des frais de 577 \$ pour la préparation d'une déclaration de revenu. Il n'est pas tout à fait clair pour moi si ces frais sont réclamés, mais je ne vois pas sur quel fondement cela pourrait être déduit en vertu de l'une ou l'autre des dispositions de la Loi qui pourrait s'appliquer en l'espèce.

[57] Ce montant n'est pas déductible.

#### *Services de télécommunications*

---

L'appelante était membre de l'International Cinematographers Guild et un modèle de la convention collective de 2010 a été déposé (pièce A-5). L'appelante a témoigné que la convention collective servait de base pour les contrats avec les employés, mais il était possible d'en modifier les modalités.

En ce qui a trait aux voyages à l'extérieur de la ville, l'article 11 de l'entente porte sur les frais de déplacement et d'hébergement lorsque le travail est effectué à l'extérieur de la région métropolitaine de Toronto. L'entente prévoit des dispositions relatives au transport des personnes aux endroits se situant à l'extérieur de la région métropolitaine de Toronto; voir le paragraphe 11.04. L'entente impose des obligations à l'employeur de fournir ou de payer le transport. Voir également l'annexe A de la convention collective. Malheureusement, nous ne savons pas si l'appelante a bénéficié, ou aurait pu bénéficier, de ces dispositions, ou de dispositions similaires; nul n'a laissé entendre au cours de l'audience que c'était le cas. Rien n'indique non plus qu'elle a cherché à tirer profit de ces dispositions.

<sup>20</sup> Il y a peut-être d'autres questions découlant de l'entente que l'appelante a conclue avec sa mère, mais il ne m'est pas nécessaire d'examiner cet aspect plus longuement.

<sup>21</sup> Je note également que l'appelante a déclaré dans son témoignage qu'il y a des circonstances où le déjeuner ou une indemnité de repas était fourni, notamment pour la production de Hamilton.

[58] Des montants ont été réclamés pour les frais de téléphone cellulaire (308 \$), l'utilisation d'Internet (309 \$) et l'utilisation d'un téléphone résidentiel (176 \$), pour un total de 793 \$.

[59] Bien que je conclue que, d'après le témoignage de l'appelante, une partie de l'utilisation de son téléphone cellulaire et une petite partie des frais de téléphone résidentiel et d'utilisation d'Internet étaient consacrées au travail, j'ai des difficultés avec le montant réclamé.

[60] Les montants correspondent en grande partie aux montants totaux qui figurent sur les copies des factures déposées.

[61] L'appelante a donné des exemples de son utilisation de son téléphone cellulaire au travail et a indiqué qu'environ la moitié de l'utilisation de ce téléphone était consacrée au travail.

[62] La situation factuelle prête à confusion en raison du fait que l'appelante a reçu une allocation de téléphone cellulaire de 5 \$ par jour (maximum de 25 \$ par semaine) alors qu'elle travaillait pour deux des sociétés de production, mais non lorsqu'elle travaillait pour les trois autres. En vertu de l'alinéa 8(1)i) les dépenses liées à l'utilisation d'un téléphone cellulaire pour un employeur particulier seraient seulement déductibles dans la mesure où elles n'ont pas été remboursées<sup>22</sup>.

[63] La preuve n'indique pas quels montants ont été remboursés et il est impossible de savoir quel montant net pourrait être déductible<sup>23</sup>.

[64] La preuve n'indique pas qu'une certaine proportion de l'utilisation totale du téléphone résidentiel ou d'Internet était pour le travail. Nous savons que l'appelante partageait les coûts d'utilisation d'Internet avec son frère<sup>24</sup>.

---

<sup>22</sup> Ou remboursables.

<sup>23</sup> On ne pourrait que spéculer. Je remarque qu'à 25 \$ par semaine, pour six semaines de travail pour les sociétés qui ont payé l'indemnité, cela équivaldrait à environ la moitié du montant de 308 \$ indiqué.

<sup>24</sup> À partir des exemples donnés en preuve, l'utilisation du téléphone résidentiel et d'Internet pour le travail semble avoir été modeste. Pour déterminer qu'un montant est déductible, même si on dispose d'une preuve d'un certain pourcentage d'utilisation, il faudrait examiner la question de savoir quelle est la meilleure façon de répartir les dépenses dans le cas, par exemple, où une personne dispose de toute façon d'Internet et que le coût en est fixé ou partiellement fixé. Pour citer un autre exemple, si on dispose d'un téléphone résidentiel dans tous les cas et qu'on l'utilise un peu pour travailler sans engager de frais supplémentaires, il est difficile de voir comment il pourrait y avoir des dépenses, le cas échéant, liées à l'emploi qui seraient à juste titre déductibles.

Pour donner un autre exemple, un montant a été demandé pour le service Skype pour cinq mois à 2,99 \$ par mois. Si on regarde les copies des documents à l'appui de cette opération PayPal, on voit qu'il est dit [TRADUCTION] « utilisation illimitée aux États-Unis et au Canada pour 1 mois ». Si l'appelante s'est abonnée au service Skype en

[65] Il pourrait bien y avoir d'autres frais de télécommunications aux fins du travail au-delà du montant remboursé, en particulier en ce qui concerne le téléphone cellulaire. L'appelante n'a pas démontré qu'une somme en particulier est déductible. Quel que soit ce montant, c'est certainement moins du tiers du montant de 793 \$<sup>25</sup>.

*Achats de médias et de divertissement*<sup>26</sup>

[66] Cette rubrique est celle utilisée par l'appelante et ne donne pas une description juste de ces articles. Un montant de 247 \$ a été demandé aux termes de cette rubrique pour un éventail d'articles.

[67] Parmi les articles, on trouve six étuis pour téléphone intelligent<sup>27</sup>, six chargeurs de batteries externes pour un iPhone<sup>28</sup>, une [TRADUCTION] « batterie ext. pour iPhone »<sup>29</sup>, un chargeur de iPod et un [TRADUCTION] « DVD pour le travail »<sup>30</sup>.

[68] L'appelante a déclaré que de nombreux lieux de tournage étaient poussiéreux et que ses étuis de téléphone se salissaient, ce qui l'amenait à les remplacer souvent.

---

tout état de cause et qu'elle l'a surtout utilisé pour ses appels personnels, compte tenu du coût fixe et étant donné que l'utilisation occasionnelle pour le travail ne comporte aucuns frais supplémentaires, je ne suis pas sûr que l'on doit attribuer une partie de ce coût au travail.

En fait, de façon plus générale, en deçà d'un certain niveau faible d'utilisation pour le travail, si l'utilisation d'un dispositif de communication en particulier n'entraîne aucuns frais supplémentaires importants liés au travail, il se peut qu'aucun montant de ce coût ne soit attribué au travail.

<sup>25</sup> C'est avant de prendre en compte l'indemnité de téléphone cellulaire.

Compte tenu des conclusions que je tire ci-dessous, il n'est pas nécessaire de déterminer un montant. Les témoignages que j'ai entendus portent à croire que l'utilisation faite au travail était essentiellement de parler au téléphone et d'envoyer des courriels comportant du texte. Il ne semblerait pas que le travail utilise beaucoup de données.

<sup>26</sup> L'appelante a témoigné qu'elle a reçu une allocation de location de petit équipement. Cependant, sa description lors de l'audience de ce qui était couvert par cette indemnité ne semble pas correspondre aux articles demandés aux termes de cette rubrique.

<sup>27</sup> Il est indiqué dans le résumé de trois pages au début de la pièce A-9 que ces articles ont été acquis le 12 janvier, les 28 et 29 mars ainsi que les 16, 23 et 27 mai – les trois dernières dates semblent également être celles où ont été acquis les étuis de téléphone, bien qu'il soit écrit « étui en silicone », « étui rigide » et « étui en cuir ». Dans le résumé, les dates ne sont pas en ordre.

<sup>28</sup> Un étui a été acheté le 19 mai et cinq ont été achetés durant la même opération le 22 mai – voir l'avis d'opération PayPal à ces dates.

<sup>29</sup> Je ne suis pas sûr de ce que signifie « ext. »; c'est l'un des deux articles les plus chers dans cette rubrique à environ 53 \$.

<sup>30</sup> Le DVD est aussi l'un des deux articles les plus chers à environ 53 \$.

[69] Elle a aussi indiqué qu'il lui arrivait d'être sur les lieux de tournage pendant longtemps et par conséquent, il lui était nécessaire de prolonger la durée de vie de la batterie de son téléphone cellulaire.

[70] Aucun détail n'a été fourni quant à la question de savoir comment le DVD était lié à son travail.

[71] Rien dans la preuve n'explique comment le iPod était utilisé pour le travail et, par conséquent, comment un chargeur de iPod était lié au travail.

[72] Une grande partie de cette catégorie d'articles est de nature personnelle, certains d'entre eux peuvent être partiellement liés au travail alors que d'autres peuvent l'être entièrement. Quelle que soit la somme qui se rapporte au travail, celle-ci s'élève à beaucoup moins que les 247 \$ réclamés.

[73] Pour résumer ce que nous avons examiné jusqu'à présent, il n'y a qu'une petite quantité des dépenses qui est liée au travail. Quel que soit le montant, non seulement il est nettement inférieur au montant de 3 352 \$ indiqué à la pièce A-9, mais il est considérablement inférieur aux 1 149 \$ réclamés<sup>31</sup>.

### Obligation contractuelle

[74] Bien qu'il existe de nombreuses exceptions, la pratique générale veut que les employeurs fournissent les moyens par lesquels les employés effectuent leur travail. D'où la nécessité pour une personne qui réclame des dépenses d'emploi de démontrer que ce n'est pas le cas en prouvant que le contrat de travail obligeait l'employé à payer certaines dépenses.

[75] Les modèles de document contractuel déposés ne prévoient pas de dispositions exigeant que l'employé paye des dépenses particulières. Cela inclut le modèle de convention collective.

[76] Bien que l'appelante ait témoigné de manière générale quant à la nature de nombreuses dépenses et à la question de savoir pourquoi elle les a engagées, elle n'a pas présenté de preuve quant à l'existence de conditions d'emploi écrites ou

---

<sup>31</sup> Là encore, comme je l'ai dit plus tôt, compte tenu de mes conclusions ci-dessous, il ne m'est pas nécessaire d'essayer à nouveau de déterminer un montant.

verbales particulières ou quant à une entente expresse selon lesquelles elle devait payer certaines dépenses<sup>32</sup>.

[77] L'exigence n'est pas de savoir si les dépenses ont été engagées. L'exigence veut que le contrat oblige l'employé à payer ses dépenses.

[78] Cependant, il y a quelques dispositions écrites qui prévoient que l'employeur paye certaines dépenses et d'autres qui semblent ouvrir la voie à la possibilité que l'employeur paye certaines dépenses. L'appelante a reçu des allocations de petit équipement de la part de cinq employeurs et des allocations de téléphones cellulaires de la part de deux employeurs.

[79] L'article 11 de la convention collective prévoit que les employeurs payent certains frais de déplacement à l'extérieur de la région métropolitaine de Toronto<sup>33</sup>.

[80] Les conditions d'emploi et les procédures comptables figurant dans les modèles de document offrent la possibilité d'un remboursement des frais supplémentaires de téléphone cellulaire après en avoir reçu l'approbation préalable et de différents achats et frais après approbation, même s'il est difficile de savoir, le cas échéant, ce qui serait remboursé par l'employeur si ce n'est pas prévu dans le protocole d'entente<sup>34</sup>.

[81] À une exception près<sup>35</sup>, l'appelante n'a pas démontré qu'il y avait des modalités tacites dans le contrat qui lui demandaient de payer les frais en question<sup>36</sup>.

---

<sup>32</sup> Il y a une circonstance où je conclus qu'il y avait une entente tacite; voir ci-dessous.

<sup>33</sup> Pièce A-5; article 11 en général. En outre, l'article 11.01 dispose également que les déplacements aux endroits qui se situent à l'extérieur de la ville font partie intégrante de la journée de travail.

<sup>34</sup> Les documents relatifs aux conditions d'emploi et aux procédures de comptabilité figurent dans les quatre dernières pages de la pièce A-6. Voir en particulier les points centrés sous la rubrique intitulée « Location de petit équipement/Utilisation du téléphone cellulaire » à la page 2; voir également les deuxième, quatrième, cinquième et septième points centrés qui figurent sur la première page sous la rubrique intitulée « petite caisse ». Le texte est loin d'être clair, car il semble parfois laisser entendre que ce remboursement doit faire l'objet du protocole d'entente, alors que d'autres fois, il semble prévoir l'approbation préalable des remboursements.

<sup>35</sup> L'exception consiste en la fois où elle a travaillé au tournage d'un film à Hamilton qui a été réalisé avec un très faible budget et pour lequel j'accepte le témoignage de l'appelante qu'elle a été tenue et appelée à payer sa propre utilisation de son téléphone cellulaire. Cependant, cela ne change pas l'issue pratique, puisque pour cette production, comme pour les autres, aucune dépense précise de téléphone cellulaire liée au travail n'a été établie. Ma conclusion ci-dessous sur la dernière question concernant le formulaire T2200 forme m'amène également à conclure à la non-déductibilité.

<sup>36</sup> Une lettre du syndicat de l'appelante, la International Cinematographers Guild, a été déposée sous la cote R-1.

La lettre indique que les membres de la guilde doivent se rendre eux-mêmes sur les lieux de travail et doivent emporter avec eux le « petit équipement » nécessaire pour accomplir le travail pour lequel ils ont été engagés. La

[82] Compte tenu de l'absence d'une obligation contractuelle en dehors de l'exception que nous venons de noter, pour cette seule raison, l'appelante ne répond pas aux exigences de la *Loi de l'impôt sur le revenu* en ce qui concerne les dépenses réclamées, sauf en ce qui a trait à cette exception<sup>37</sup>.

### Le formulaire T2200 est-il toujours obligatoire?

[83] En guise de contexte, l'appelante a témoigné qu'elle a essayé d'obtenir un formulaire T2200 auprès de EP Canada, mais n'y est pas arrivée; par conséquent, l'exigence du paragraphe 8(10) ne devrait pas s'appliquer.

[84] À sa face même, le paragraphe 8(10) est obligatoire. Les mots clés sont « Un contribuable ne peut [...] déduire un montant [...] que s'il joint [...] un formulaire prescrit [...] ». De même, en vertu du paragraphe 220(2.1), le contribuable « est [...] ten[u] de fournir le document [...] à la demande du ministre ».

[85] Pour déterminer si, dans des circonstances particulières, le dépôt d'un formulaire T2200 n'est peut-être pas nécessaire, il convient de se poser la question suivante : quel serait le fondement juridique sous-tendant une conclusion selon laquelle le dépôt du formulaire peut ne pas être nécessaire?

---

lettre indique également qu'à moins que les membres de la guilde aient négocié des allocations de remboursement des frais, ils devront payer ces frais eux-mêmes.

Ces déclarations générales ne sont d'aucun secours.

<sup>37</sup> Deux autres dispositions ont été invoquées par l'appelante à l'appui de la déductibilité de certaines dépenses. Je vais les aborder brièvement.

La première disposition est l'alinéa 8(1)q) de la Loi qui permet à un artiste salarié de déduire certaines dépenses :

q) lorsque le revenu que le contribuable tire pour l'année de la charge ou de l'emploi comprend un revenu provenant d'une des sources suivantes [...] :

- (i) une activité artistique qui consiste pour le contribuable à créer des peintures, estampes, gravures, dessins, sculptures ou œuvres d'art semblables, mais non à reproduire de telles œuvres,
- (ii) une activité artistique qui consiste pour le contribuable à composer une œuvre littéraire, dramatique ou musicale,
- (iii) une activité artistique qui consiste pour le contribuable à interpréter une œuvre dramatique ou musicale à titre d'acteur, de danseur, de chanteur ou de musicien,
- (iv) une activité artistique à l'égard de laquelle le contribuable est membre d'une association d'artistes professionnels reconnue par le ministre des Communications;

[ . . . ]

Rien dans la preuve ne démontre que l'appelante a gagné un revenu d'une activité visée aux sous-alinéas (i) à (iii) et il n'y avait aucune preuve que l'appelante était membre de l'association visée au sous-alinéa (iv).

L'alinéa 8(1)q) ne s'applique pas.

La deuxième disposition invoquée était l'alinéa 8(1)s) de la Loi qui permet la déduction par des gens de métier de certains montants en ce qui concerne les « outils admissibles ». Le paragraphe 8(6.1) est également pertinent. En général, un outil est un accessoire mécanique qui permet de travailler sur quelque chose. Rien dans les dépenses réclamées ne semble être un accessoire mécanique.

Même sans tenir compte des autres exigences de l'alinéa 8(1)s), cette disposition ne s'applique visiblement pas.

[86] En vertu de la doctrine de la séparation des pouvoirs, un principe fondamental de notre droit constitutionnel veut que les tribunaux appliquent la loi et ne la modifient ou ne la suspendent pas. La promulgation et la modification des lois est un rôle qui appartient au législateur et aux législatures provinciales. L'administration des lois relève du pouvoir exécutif<sup>38</sup>.

[87] À partir de ce principe, il s'ensuit qu'une cour ne peut pas ignorer les exigences des paragraphes 8(10) ou 220(2.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[88] Cependant, il y a lieu également de s'interroger sur la question de savoir en quoi consiste exactement l'obligation imposée par la Loi.

[89] Il convient de rappeler l'article 10, et en particulier l'article 12, de la *Loi d'interprétation*. Ces articles sont rédigés comme suit :

10 La règle de droit a vocation permanente; exprimée dans un texte au présent intemporel, elle s'applique à la situation du moment de façon que le texte produise ses effets selon son esprit, son sens et son objet.

[. . .]

12 Tout texte est censé apporter une solution de droit et s'interprète de la manière la plus équitable et la plus large qui soit compatible avec la réalisation de son objet.

[90] La question qui peut se poser à l'égard d'une exigence légale dans certaines circonstances factuelles est de savoir si la maxime selon laquelle « le droit n'exige pas l'impossible »<sup>39</sup> peut s'appliquer. Il s'agit, en effet, d'une règle d'interprétation<sup>40</sup>.

---

<sup>38</sup> C'est ce qui ressort d'un certain nombre de sources, notamment de la *Loi constitutionnelle de 1867*, plus précisément des mots « avec une constitution reposant sur les mêmes principes que celle du Royaume-Uni ».

Ce principe est énoncé en des termes très généraux. Il doit y avoir, bien sûr, de nombreuses autres qualifications à ajouter. Par exemple, le pouvoir législatif du Parlement est assujéti à la Constitution et, à l'occasion, les tribunaux sont appelés à décider si une loi est conforme à la Constitution. Dans certains cas, les tribunaux ont annulé des lois inconstitutionnelles ou des parties de ces lois.

<sup>39</sup> En latin, il existe une maxime qui dit : *Lex non cogit ad impossibilia*; en français : « À l'impossible, nul n'est tenu ».

<sup>40</sup> La maxime et son application sont examinées dans un certain nombre de causes portant sur une grande variété de contextes. Aucune d'entre elles ne constitue une décision en matière d'impôt sur le revenu.

Voir, par exemple, la décision de la Cour d'appel de l'Alberta dans *Boardwalk Reit LLP v. Edmonton (City)*, 2008 ABCA 220, aux paragraphes 75 à 88, *Genest c. Duchesne*, 2012 QCCA 2098, au paragraphe 4, une décision de la Cour d'appel du Québec, ou au paragraphe 59 de *Onyskiw v. CJM Property Management Ltd.*, 2016 ONCA 477, une décision de la Cour d'appel de l'Ontario.

[91] Étant donné que la possibilité d'accorder une dispense à l'égard du formulaire requis découle de l'interprétation du libellé de la disposition particulière de la loi selon laquelle le droit n'exige pas l'impossible, si la maxime s'applique, il est clair qu'il serait nécessaire de la part du contribuable qu'il déploie un très haut niveau d'effort pour se conformer à la loi.

[92] Pour satisfaire à cette norme, une personne aurait besoin de faire les efforts qu'une personne prudente et diligente, qui connaît ses obligations légales, déploierait<sup>41</sup>

[93] En outre, dans un cas où l'employeur a refusé de remplir le formulaire, il conviendrait de démontrer que l'employeur a agi de façon déraisonnable ou de mauvaise foi.

[94] Il existe deux causes où la Cour a soulevé la possibilité qu'il peut y avoir des circonstances où les dépenses d'emploi peuvent être admises même si un formulaire T2200 n'a pas été produit. Je suis d'accord qu'il peut y avoir de telles circonstances s'il est impossible pour une personne d'obtenir le formulaire T2200.

[95] Dans la décision *Brochu c. La Reine*<sup>42</sup>, le juge Boyle a déclaré :

11 [. . .] Bien qu'il soit possible que dans des circonstances exceptionnelles, on puisse obtenir une déduction fondée sur l'alinéa 8(1)*h.1* si l'employeur a refusé sans motif valable de remplir et de signer le formulaire T2200 ou s'il n'a pas pu le faire, il est évident que tel n'est pas le cas en l'espèce [. . .]

[96] Une question semblable a été soulevée de nouveau dans la décision *Kreuz c. La Reine*<sup>43</sup>. Dans *Kreuz*, la juge D'Auray a conclu que l'appelante n'avait pas démontré que les employeurs avaient agi de manière déraisonnable ou de mauvaise foi; en conséquence, le formulaire T2200 était obligatoire.

[97] En l'espèce, l'appelante a présenté des preuves qu'elle a tenté d'obtenir un formulaire T2200 auprès d'EP Canada.

---

Plus généralement, voir la discussion dans *Interprétation des lois*, par Pierre-André Côté, quatrième édition (2011), aux pages 473 à 486, notamment à la page 479.

<sup>41</sup> Ces efforts ne requièrent pas [TRADUCTION] « une extrême ingéniosité, un effort surhumain, ni des ressources inhabituelles considérables pour se conformer à la loi » (*Boardwalk Reit LLP v. Edmonton (City)*, 2008 ABCA 220, au paragraphe 76).

<sup>42</sup> 2010 CCI 274.

<sup>43</sup> 2012 CCI 238.

[98] Je conclus qu'EP Canada avait un motif valable de refuser. Il n'était pas l'employeur et ses services n'ont pas été retenus par les employeurs pour préparer des formulaires T2200.

[99] L'appelante n'a pas démontré que l'un de ses cinq employeurs ont agi de manière déraisonnable ou de mauvaise foi en refusant de produire un formulaire T2200. En outre, elle n'a jamais demandé de formulaire T2200 auprès de ses cinq employeurs.

[100] Comme nous en avons discuté précédemment, le paragraphe 8(10) exige que la personne produise le formulaire avec sa déclaration de revenu, sauf si l'Agence du revenu du Canada renonce à exiger qu'elle produise le formulaire conformément au paragraphe 220(2.1), auquel cas, la personne doit fournir le formulaire à la demande de l'ARC.

[101] La diligence exige qu'une personne prenne des mesures pour obtenir un formulaire et le soumette dûment rempli avant la date d'échéance du dépôt de la déclaration de revenu.

[102] En effet, une personne diligente qui cherche à se conformer à l'obligation de déposer le formulaire verrait à la lecture de la version du formulaire T2200 pour l'année d'imposition 2010<sup>44</sup> qu'il est écrit ceci en haut : « L'**employé** n'a pas à produire ce formulaire avec sa déclaration. Il doit cependant le conserver pour nous le fournir sur demande. [. . .] ».<sup>45</sup>

[103] La preuve de l'appelante n'a pas démontré qu'elle avait pris de telles mesures. À l'audience, elle a témoigné qu'elle n'avait pris connaissance du formulaire T2200 que récemment<sup>46</sup>.

---

<sup>44</sup> Pièce A-11.

<sup>45</sup> De même, lors de la lecture de la version de 2010 du Guide de l'ARC T4044, la personne trouverait différentes déclarations selon lesquelles les dépenses pour véhicules à moteur et les frais de déplacement ou de fournitures peuvent être déduits, pourvu que la personne réponde à l'ensemble de certaines conditions énumérées, y compris la phrase suivante : « Conservez dans vos dossiers une copie du formulaire T2200, *Déclaration des conditions de travail*, dûment rempli et signé par votre employeur.

<sup>46</sup> L'appelante a présenté des preuves que les sociétés de production avaient mis en place des bureaux pour la durée du tournage et que ces bureaux ont été fermés quelques semaines après la fin de tournage. L'appelante a fait valoir que cette situation a fait en sorte qu'il est devenu impossible d'obtenir le formulaire T2200 auprès de ces sociétés. Je ne puis conclure que c'était le cas pour deux raisons. Premièrement, comme nous l'avons déjà vu, l'appelante n'a fait aucun effort pour obtenir le formulaire en temps opportun, soit au moment où il est nécessaire de faire la déclaration de revenu ou avant cette période. En conséquence, la preuve ne démontre pas qu'il était impossible d'obtenir le formulaire s'il avait été demandé en temps opportun. Deuxièmement, la preuve ne démontre pas que les

[104] En l'espèce, l'appelante n'a pas fait preuve de la diligence requise en vue d'obtenir un formulaire dûment rempli<sup>47</sup>.

### **L'alinéa 7b) de la réponse originale à l'avis d'appel**

[105] L'alinéa 7b) posait l'hypothèse de fait selon laquelle l'appelante était une employée d'EP Canada Film Services Inc<sup>48</sup>. Cette hypothèse a été retirée dans une réponse modifiée et dans une nouvelle réponse modifiée, lesquelles ont toutes deux été déposées durant la semaine précédant l'audience. Les réponses modifiées ont été déposées sur consentement.

[106] L'avocat de l'intimée a déclaré que l'appelante avait été avisée qu'il y aurait une modification quelques semaines avant l'audience.

[107] Je tiens tout d'abord à faire observer que, même si cette hypothèse n'avait pas été retirée sur consentement, la preuve établissait on ne peut plus clairement qu'EP Canada n'était pas l'employeur. Cela ressort clairement de la lecture du modèle de protocole d'entente.

[108] Bien que cette hypothèse, même si elle n'avait pas été retirée, n'ait pu changer les faits, elle n'était d'aucune utilité pour le processus d'appel. Cette hypothèse a contribué aux efforts consacrés par l'appelante pour démontrer qu'EP Canada a refusé de fournir un formulaire T2200 et il s'agit d'un facteur à considérer pour ce qui est des dépens.

[109] Il est étonnant qu'après avoir franchi l'étape de la vérification et de l'opposition, les discussions entre l'Agence du revenu du Canada et l'appelante ou

---

sociétés de production n'avaient pas pignon sur rue à quelque autre endroit où on pouvait entrer en contact avec elles, même si le bureau qui avait été mis en place pendant le tournage avait fermé ses portes.

D'un point de vue pratique, la meilleure façon de régler ce problème est de demander le formulaire alors que le bureau local exerce toujours ses activités.

<sup>47</sup> En faisant ces remarques générales, je m'empresse d'ajouter que j'ai entendu des arguments relativement limités sur la question de savoir dans quel contexte il n'est peut-être pas nécessaire de produire un formulaire T2200. La seule jurisprudence citée par les parties était les décisions *Brochu* et *Kreuz* discutées ci-dessus.

<sup>48</sup> « EP Canada Film Services Inc. » est la dénomination sociale donnée dans la réponse. Ailleurs dans les documents, on trouve « Entertainment Partners Canada Inc. » En effet, la deuxième page de la pièce A-6, le « Feuillet de début – Employé » indique « Entertainment Partners Canada » dans le coin supérieur gauche et « © EP Canada Film Services Inc. » dans le coin inférieur droit. Quelle que soit la désignation exacte d'EP Canada, EP Canada n'était pas l'employeur. Ce sont les sociétés de production qui l'étaient.

son représentant n'aurait pas établi clairement que l'appelante a eu plusieurs employeurs durant l'année<sup>49</sup>.

## **Le remboursement de la TPS**

[110] À l'origine, une question a également été soulevée au sujet d'une demande de remboursement de la TPS de 277,46 \$ et refusée par l'Agence du revenu du Canada. À l'ouverture de l'audience, l'intimée a concédé cette question. Il en sera tenu compte dans le jugement<sup>50</sup>.

## **Dépens**

[111] Normalement, je n'attribuerais pas de dépens dans le cas où le résultat est plus ou moins uniformément divisé, comme c'est le cas en l'espèce en raison de la concession, et où l'audience a été entièrement consacrée à une question à l'égard de laquelle l'appelante n'a pas eu gain de cause<sup>51</sup>.

[112] Cependant, je pense qu'en l'espèce, il serait approprié pour moi d'accorder des dépens limités à l'appelante. Ces dépens constituent une partie des dépens permis par les *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure informelle)* (les Règles).

[113] Je le fais pour deux raisons : premièrement, le retrait tardif de l'hypothèse à l'alinéa 7b) de la réponse originale à l'avis d'appel. Deuxièmement, l'appelante a dû engager des frais au début de la procédure d'appel afin d'obtenir la concession sur le crédit pour TPS.

---

<sup>49</sup> Nous ne savons pas comment cette hypothèse particulière est apparue, bien que nous sachions qu'un seul formulaire T4 a été émis pour l'année d'imposition en question au nom de la société à numéro qui exerce ses activités en tant que EP Canada. Ce seul formulaire T4 incluait tous les revenus de l'appelante provenant des cinq sociétés de production.

La question de savoir pourquoi l'ARC n'a pas réalisé qu'il y avait de nombreux employeurs n'est pas pertinente pour trancher l'appel. Cependant, je suis impliqué dans des questions de nature fiscale depuis longtemps et j'ai l'impression que depuis quelque temps, on demande à l'Agence du revenu du Canada d'en faire de plus en plus par rapport aux ressources disponibles. Mon impression est que, de ce fait, les communications avec les contribuables sont relativement plus limitées qu'avant et cela a des conséquences néfastes pour tout le monde.

<sup>50</sup> Il s'agit d'un remboursement prévu par l'article 253 de la *Loi sur la taxe d'accise* et qui est, aux termes des paragraphes 253(3) et 253(5), administré en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Après l'audience, je me suis rendu compte que compte tenu de la preuve, il y avait certaines questions que j'aurais bien pu soulever à l'audience. Toutefois, compte tenu du paragraphe 18.15(3) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, et étant donné le faible montant en jeu, j'ai conclu que je ne devrais pas rouvrir l'affaire pour poser ces questions et que je devais compter tout simplement sur la concession qui a été faite.

<sup>51</sup> Selon mon estimation, le crédit pour TPS est quelque peu supérieur aux taxes sur les dépenses de 1 149 \$ en litige.

[114] En tenant compte de ces considérations et des articles 11, 11.1 et 11.2 des Règles, j'établis les dépens à un montant forfaitaire de 200 \$<sup>52</sup>.

### **Conclusion**

[115] Compte tenu de ce qui précède, l'appel est accueilli et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour réexamen et nouvelle cotisation, pour le motif que l'appelante avait le droit de réclamer le remboursement de la TPS au montant de 277,46 \$. Des dépens de 200 \$ sont adjugés à l'appelante.

Signé à Ottawa, Ontario, ce 2<sup>e</sup> jour de mai 2018.

« Gaston Jorré »

---

Le juge suppléant Jorré

---

<sup>52</sup> Il est entendu que cette somme forfaitaire inclut tous les débours et les taxes qui peuvent être admis en vertu du paragraphe 11.2(2) des Règles.

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 72  
N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-942(IT)I  
INTITULÉ : ANGELA CHAO c. LA REINE  
LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)  
DATE DE L'AUDIENCE : Le 20 février 2018  
MOTIFS DU JUGEMENT L'honorable juge suppléant Gaston Jorré  
DATE DU JUGEMENT : Le 2 mai 2018  
COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M<sup>e</sup> Marshall B. Sone

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Kieran Lidhar

AVOCATS INSCRITS AU  
DOSSIER :

Pour l'appelante :

Cabinet :

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin  
Sous-procureure générale du Canada  
Ottawa (Ontario)