



Ottawa, le lundi 26 juin 1989

Appel N° 2997

EU ÉGARD À un appel entendu le 7 février 1989 en vertu de l'article 51.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, ch. E-13, (la Loi) dans sa forme modifiée;

ET EU ÉGARD À une décision du ministre du Revenu national rendue le 10 mars 1988 à l'encontre d'un Avis d'opposition fait en vertu de l'article 51.15 de la Loi.

ENTRE

LES PRESSES LITHOGRAPHIQUES INC.

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté. Le Tribunal déclare que la taxe de vente fédérale est due sur le prix de vente des imprimés «Auto Québec» et «Directement du propriétaire» vendus entre le 1^{er} septembre 1983 et le 31 janvier 1987 comme il est indiqué à la cotisation n° QUE-0444 du 20 mars 1987, confirmée en partie par l'Avis de décision du 10 mars 1988 du ministre du Revenu national. De plus il ne relève pas de la compétence du Tribunal d'annuler l'amende exigée par l'intimé en vertu du paragraphe 50(4) de la Loi, S.R.C. 1970, ch. E-13 telle que modifiée.

Robert J. Bertrand, c.r.

Robert J. Bertrand, c.r.
Membre président

John C. Coleman

John C. Coleman
Membre

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre

Robert J. Martin

Robert J. Martin
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel N° 2997

LES PRESSES LITHOGRAPHIQUES INC.

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Loi sur la taxe d'accise - La méthode utilisée pour établir le montant de taxe dû est-elle appropriée - L'amende pour défaut est-elle applicable malgré la bonne foi de l'appelante.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Comme fabricante, l'appelante est responsable du paiement de la taxe de vente calculée sur le prix de vente des biens. En vertu de la preuve, le prix de vente correspond au montant exigé aux clients. Eu égard à l'amende, il ne relève pas de la compétence du Tribunal de l'annuler.*

*Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 7 février 1989
Date de la décision : Le 26 juin 1989
Membres du jury : Robert J. Bertrand, c.r., membre président
John C. Coleman, membre
Arthur B. Trudeau, membre*

*Avocat du Tribunal : Lyne Letarte
Greffier : Janet Rumball*

*Ont comparu : Michel Roy, pour l'appelante
Michèle Joubert, pour l'intimé*

Jurisprudence : *The King v. Imperial Tobacco Company of Canada Limited, (1939) R.C.S. 322;
The Queen v. Continental Air Photo Limited, 1962 R.C.E. 461.*

Lois citées : *Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, ch. E-13, par. 26(1), 27(1), 29(1) et 50(4), art. 51.19 et alinéa 3(1)b) de l'Annexe III, Partie III; Loi sur le Tribunal canadien de commerce extérieur, S.C., 1988, ch. 56, art. 60.*

Appel N° 2997

LES PRESSES LITHOGRAPHIQUES INC.

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : ROBERT J. BERTRAND, c.r., membre président
JOHN C. COLEMAN, membre
ARTHUR B. TRUDEAU, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

RÉSUMÉ

Une cotisation pour taxe de vente sur des imprimés a été émise à l'appelante. Cette dernière considérait ces imprimés comme journaux et, par conséquent, comme exempts. L'appelante a également dû payer une amende en raison de paiement de la taxe de vente après le délai statutaire. Revenu Canada a réexaminé le dossier et a décidé qu'un des imprimés rencontrait les exigences de l'Annexe III, Partie III de la Loi car, contenant moins de 90 p. 100 de publicité, c'était un journal. Revenu Canada a alors remboursé la taxe de vente et l'amende exigée pour cet imprimé. Devant le Tribunal, l'appelante a admis que la taxe de vente était applicable à l'égard de deux autres imprimés. Elle a prétendu que cette taxe était incluse dans le prix de vente de ces biens et devrait être calculée sur ce prix de vente moins la taxe, au lieu d'être calculée sur le prix de vente seulement. L'appelante a également demandé au Tribunal d'annuler l'amende exigée par l'intimé, car elle a agi de bonne foi.

L'appel n'est pas admis. La taxe de vente n'a pas été incluse dans le prix de vente et a donc été correctement calculée par l'intimé. Il ne relève pas de la compétence du Tribunal d'annuler l'amende exigée par l'intimé, seul le Ministre pouvait ainsi agir.

LES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

Les dispositions pertinentes de la Loi¹ sont les suivantes :

26. (1) Dans la présente Partie,

...

1. S.R.C. 1970, ch. E-13; maintenant L.R.C. 1985, ch. E-15.

«prix de vente», pour déterminer la taxe de consommation ou de vente, désigne

a) sauf dans le cas des vins, l'ensemble

(i) du montant exigé comme prix avant qu'un montant payable à l'égard de toute autre taxe prévue par la présente loi y soit ajouté,

(ii) de tout montant que l'acheteur est tenu de payer au vendeur en raison ou à l'égard de la vente en sus de la somme exigée comme prix (qu'elle soit payable au même moment ou en quelque autre temps), y compris, sans restreindre la généralité de ce qui précède, tout montant prélevé pour la publicité, le financement, le service, la garantie, la commission ou à quelque autre titre, ou destiné à y pouvoir, et

...

«producteur ou fabricant» comprend tout imprimeur, éditeur, lithographe, graveur ou artiste commercial, mais ne comprend pas, pour l'application de la présente Partie et des annexes, un restaurateur, traiteur ou autre personne qui s'adonne à la préparation de nourriture ou de boissons dans un restaurant, une cuisine centralisée ou un établissement semblable, que cette nourriture ou ces boissons soient consommées sur place ou non;

...

27. (1) Est imposée, prélevée et perçue une taxe de consommation ou de vente au taux spécifié au paragraphe (1.1) sur le prix de vente ... de toutes marchandises

a) produites ou fabriquées au Canada,

(i) payable, dans tout cas autre que celui mentionné au sous-alinéa (ii) ou (iii), par le producteur ou fabricant à l'époque où les marchandises sont livrées à l'acheteur ou à l'époque où la propriété des marchandises est transmise, en choisissant celle de ces dates qui est antérieure à l'autre,

...

29. (1) La taxe imposée par l'article 27 ne s'applique pas à la vente ou à l'importation des marchandises mentionnées à l'annexe III excepté les marchandises mentionnées à la partie XIII de l'annexe III qui sont vendues ou importées par des personnes

exemptées du paiement de la taxe de consommation ou de vente en application du paragraphe 31(2).

50. (4) Sous réserve des paragraphes (5) à (7), en cas de défaut du paiement d'une taxe payable en vertu des Parties II.1, III, IV ou V dans le délai prévu au paragraphe (3), la personne tenue de payer la taxe verse, en plus du montant impayé, une amende de un demi pour cent et des intérêts, au taux prescrit, sur les arriérés par mois ou fraction de mois s'écoulant entre la fin du délai et le règlement de ces arriérés.

ANNEXE III

PARTIE III

ÉDUCATION, TECHNIQUE, CULTURE, RELIGION ET LITTÉRATURE

3. (1) Les imprimés, articles et matières suivants :

...

b) revues et leur parties; journaux et leurs parties; articles et matières destinés exclusivement à la fabrication ou production de ce qui précède; tout ce qui précède à l'exclusion :

...

(iii) d'un numéro d'une revue

(A) dont plus de quatre-vingt-dix pour cent de la totalité de l'espace imprimé est consacré à la publicité, ou

(B) dont plus de soixante-dix pour cent de l'ensemble de l'espace imprimé, dans les quatre derniers numéros qui le précèdent, est consacré à la publicité...

LES FAITS

Il s'agit d'un appel interjeté auprès de la Commission du tarif, le 26 avril 1988, en vertu de l'article 51.19 de la Loi², telle que modifiée, à l'encontre de la cotisation n° QUE-0444 du 20 mars 1987 et confirmée, en partie, par la décision de l'intimé du 10 mars 1988. Cette cotisation exigeait

2. Ibid.

de l'appelante le paiement de la taxe de vente fédérale ainsi que le paiement de l'amende et des intérêts sur les ventes de produits d'imprimerie faites entre le 1^{er} septembre 1983 et le 31 janvier 1987, inclusivement. Reconnaisant que ces ventes sont assujetties à la taxe, l'appelante prétend que cette taxe a été mal calculée et de plus que l'amende ne devrait pas être exigée en raison de sa bonne foi.

L'appel, étant la continuation de procédures engagées avant l'entrée en vigueur de la *Loi sur le Tribunal canadien du commerce extérieur*³ (la nouvelle Loi), est instruit par le Tribunal canadien du commerce extérieur (le Tribunal) en vertu de l'article 60 de la nouvelle Loi.

Le compagnie appelante produit les trois imprimés en cause : «Auto Québec», «Directement du propriétaire» et «Le Clap». L'impression de ces journaux est faite à partir des photocompositions fournies par les clients-éditeurs. Un Avis de cotisation est émis à l'appelante le 20 mars 1987 où l'intimé lui réclame la taxe de vente sur des ventes faites en exemption par erreur durant la période du 1^{er} septembre 1983 au 31 janvier 1987, ainsi que l'amende et les intérêts applicables.

L'appelante s'oppose à cette cotisation par le dépôt d'un Avis d'opposition, le 19 juin 1987. Le 10 mars 1988, le ministre du Revenu national rend une décision favorable à l'appelante eu égard à l'imprimé «Le Clap» car, ce dernier, rencontrant les exigences de l'Annexe III, Partie III, alinéa 3(1)b) de la Loi, est exempt de la taxe de vente fédérale. Par contre, la cotisation est maintenue en partie car les deux autres imprimés ne bénéficient d'aucune exemption. Suite à cette décision, l'appelante fait parvenir un Avis d'appel à la Commission du tarif, le 26 avril 1988.

Le 6 mai 1988, l'intimé annule une partie de l'amende réclamée, soit celle se rapportant à la période suivant la date de l'Avis d'opposition; toutefois, il exige paiement de l'amende pour la période antérieure. L'appelante voudrait être dispensée de toutes amendes, étant donné sa bonne foi.

L'appelante, dans le mémoire soumis au Tribunal et modifié à l'audience, admet qu'elle est une fabricante, au terme de l'article 27 de la Loi, et que les ventes des imprimés «Auto Québec» et «Directement du propriétaire» sont assujetties à la taxe de vente fédérale. Les montants facturés aux clients, les déductions pour frais de transport de même que le taux de la taxe applicable au moment de chacune des transactions, tels que déterminés par l'intimé dans sa cotisation du 20 mars 1987 et subséquemment modifié par sa décision du 10 mars 1988, ne font pas l'objet de contestation de la part de l'appelante. De plus, l'appelante reconnaît qu'elle a obtenu une réduction partielle des amendes, mais insiste qu'il reste un solde.

À l'audition, l'appelante admet, par le témoignage de son Président, directeur général à l'époque des transactions en litige, qu'aucune taxe de vente fédérale n'a été prélevée sur la vente des publications en cause.

3. L.C. 1988, ch. 56.

LES QUESTIONS EN LITIGE

La question principale en litige porte non pas sur l'assujettissement à la taxe de certaines transactions, mais essentiellement sur la méthode de calcul de cette taxe pour fin de remise. L'appelante soutient que les ventes ont été effectuées pour un prix ferme et définitif qui, bien qu'il n'en soit point fait mention expressément aux documents déposés, inclut la taxe de vente. L'appelante conteste la méthode utilisée pour calculer le montant de la taxe due. Comme elle prétend que la taxe de vente est incluse dans le prix de vente, l'équation appropriée doit donc refléter cette réalité en permettant à l'appelante de ne pas payer de taxe sur la taxe déjà imposée.

S'appuyant sur la décision de la Cour Suprême dans l'affaire *The King v. Imperial Tobacco Company of Canada Limited*⁴ (Imperial Tobacco), l'appelante soumet que le montant de la taxe à remettre est égal au montant facturé au client, moins les frais de transport, multiplié par la fraction représentée par le taux de la taxe au moment de la transaction, divisé par le taux de la taxe majoré de un. Par exemple, lorsque le taux est de 12 p. 100, la taxe est égale au montant net multiplié par 12/112.

Le représentant de l'appelante tente de démontrer, à l'aide du texte des conditions de vente apparaissant à l'endos des factures de sa cliente, que le montant facturé comprend la taxe de vente. Le texte pertinent se lit comme suit :

TAXES DE VENTE : Les taxes de vente gouvernementales s'appliquent sur toutes les commandes, selon les taux en vigueur, à moins que le client ne fournisse par écrit une attestation d'exemption.

Puisque aucune attestation d'exemption n'a été fournie à l'appelante, les commandes incluent la taxe.

L'intimé, d'autre part, s'appuyant sur les admissions de l'appelante, c'est-à-dire qu'elle est la fabricante des publications en litige, que les ventes des imprimés sont assujetties à la taxe de vente et que la taxe de vente fédérale n'a pas été prélevée sur les ventes de ces biens, prétend que la taxe n'a pas été calculée ni remise par l'appelante. Par conséquent, le montant de la taxe de vente correspond au produit du taux de la taxe et du montant facturé au client, moins les frais de transport tel que calculé par l'intimé.

La seconde question soulevée porte sur l'exigibilité des amendes lorsque la taxe n'a pas été remise et ce, en vertu du paragraphe 50(4) de la Loi. L'appelante ne conteste pas le quantum des amendes, mais plaide sa bonne foi. Ne sachant pas que les imprimés en litige ne rencontraient pas les critères donnant lieu à une exemption en vertu de la Loi, elle demande au Tribunal d'annuler le montant d'amende.

4. (1939) R.C.S. 322.

L'intimé, en invoquant la décision de la Cour de l'Échiquier en 1962, *The Queen v. Continental Air Photo Limited*⁵ (Continental Air Photo), indique au Tribunal que seul le Ministre a la discrétion pour accorder un délai et annuler les amendes. Le Tribunal n'a pas compétence pour revoir cette décision et se substituer au Ministre pour accorder à l'appelante ce qu'elle demande en ce qui a trait aux amendes.

DÉCISION

En ce qui concerne la première question en litige, la méthode de calcul appropriée, la taxe de vente fédérale doit être prélevée par l'appelante sur le prix de vente des imprimés fabriqués par cette dernière au moment de la livraison ou du transfert de propriété des biens et ce, en vertu du paragraphe 27(1) de la Loi.

L'appelante reconnaît être la fabricante des imprimés assujettis à la taxe de vente et elle prétend que le prix de vente indiqué sur les factures comprend la taxe.

Le représentant de l'appelante s'appuie sur une des clauses apparaissant à l'endos des factures pour expliquer au Tribunal que la taxe est incluse dans le prix de vente des imprimés.

Le libellé de cette clause ne saurait à lui seul résoudre la question en faveur de l'appelante. En effet, ce texte ne fait que reprendre, en termes différents, les dispositions pertinentes de la Loi : les ventes sont assujetties à la taxe sauf si elles sont faites dans des conditions d'exemption dûment attestées. Étant donné que les commandes en cause n'ont fait l'objet d'aucune attestation d'exemption, tel que reconnu par le témoin de l'appelante à l'époque des transactions pertinentes, les ventes d'imprimés devraient être, selon cette clause, assujetties à la taxe de vente, ce que l'appelante a d'ailleurs admis. De l'existence de cette clause et de l'absence de mention explicite d'un montant spécifique pour la taxe de vente sur les factures concernant les imprimés en question, il n'est pas possible de déduire, comme le prétend l'appelante, que le montant facturé inclut la taxe de vente.

Il faut donc avoir recours à d'autres éléments pour résoudre le problème de qualification du prix facturé. Les deux parties ont cherché à démontrer, à l'aide de documents ou de témoignages, que la pratique commerciale de l'appelante supporte leur prétentions réciproques. Certaines factures soumises par l'appelante font mention expresse de montants pour la taxe de vente fédérale, celle-ci étant alors calculée sur le prix de vente des imprimés ou marchandises et ajoutée à ce dernier pour former, avec la taxe de vente provinciale applicable, un montant total dû par le client.

Il appert que l'appelante a adopté cette pratique commerciale lorsqu'elle était d'avis que les transactions sont assujetties à la taxe. De même, lorsqu'elle est d'opinion que les marchandises bénéficient d'une exemption de taxe, la facturation ne fait aucune référence à quelque taxe que ce soit ou au statut d'exemption. Dans le cas des imprimés en question, le témoin de l'appelante admet ne pas avoir imposé la taxe. Étant donné l'ambiguïté des dispositions, ou plutôt la difficulté de les appliquer en s'assurant que toutes les conditions d'exemption sont satisfaites, il traite les travaux d'impression de journaux, y compris les imprimés en question, comme étant des

5. 1962, R.C.E. 461.

ventes faites dans des conditions d'exemption de taxe. Il se dit que si jamais de telles ventes étaient reconnues taxables, il en subirait les conséquences sans avoir de recours contre ses clients.

Un examen plus poussé des conditions de vente, écrites à l'endos des factures de l'appelante, révèle l'existence d'une clause d'échelle mobile sur la vente applicable lors de hausse des salaires et du coût des matériaux. Cette clause d'échelle mobile ne fait pas référence à un changement éventuel du taux de taxe. Si l'appelante juge bon de s'assurer que les hausses éventuelles de ses coûts directs de production peuvent être assumées par ses clients, sans pour autant se préoccuper des hausses de taxe, on peut en déduire que les prix soumissionnés n'incluent pas les taxes et que celles-ci s'y rajoutent lors de la facturation.

Après avoir considéré les preuves testimoniales et documentaires présentées et les pratiques commerciales de l'appelante, le Tribunal ne peut qu'en arriver à la conclusion que le prix facturé pour les imprimés en question n'inclut pas la taxe de vente.

La jurisprudence citée par l'appelante (Imperial Tobacco)⁶ ne saurait s'appliquer dans le présent appel. En effet, la méthode de calcul du montant de la taxe à remettre au trésor public, acceptée par la Cour Suprême dans cette décision, peut être employée lorsque le prix facturé inclut la taxe. La liste des prix de vente, publiée par Imperial Tobacco Company of Canada Limited, à ce moment-là, mentionnait expressément que ceux-ci comprenaient la taxe de vente. La facturation à ses clients était faite en conséquence sans autre mention de taxe. Dans le présent appel, le Tribunal a conclu que le prix facturé n'inclut pas la taxe de vente de façon ni explicite ni implicite, ce qui répond à la première question en litige. L'appelante est responsable du paiement et de la remise de la taxe de vente calculée sur le prix de vente indiqué sur les factures.

La seconde question soulevée porte sur l'exigibilité des amendes en vertu du paragraphe 50(4) de la Loi lorsque la taxe n'a pas été remise.

Le Tribunal accepte que l'appelante n'avait pas l'intention de frauder et de priver le trésor public des taxes de vente exigibles. La question de bonne foi n'est cependant pas pertinente dans cette affaire. L'amende devient exigible automatiquement lorsque la personne responsable du paiement de la taxe fait défaut de la remettre dans les délais prescrits par la Loi. Seul le ministre du Revenu national peut prolonger ce délai de paiement et, de ce fait, rendre l'amende exigible à compter de l'expiration de cette prolongation. Il ne relève pas de la compétence du Tribunal d'acquiescer à la demande de l'appelante et d'annuler ou de réduire l'amende. La Cour de l'échiquier a souligné à la page 473 de l'arrêt *Continental Air Photo*⁷ que l'amende prévue dans une loi à l'encontre du non paiement d'une taxe est péremptoire. Le juge Noël s'exprime de la façon suivante :

... The penalties provided in s. 48(4) are mandatory in the event of non payment within the time provided for in s. 48(4) and there is no power in this Court to waive such penalties.

6. Supra, note 4.

7. Supra, note 5.

CONCLUSION

Pour ces motifs, le Tribunal rejette l'appel et déclare l'appelante redevable de la taxe de vente des imprimés «Auto Québec» et «Directement du propriétaire» vendus entre le 1^{er} septembre 1983 et le 31 janvier 1987 inclusivement, calculée sur le prix de vente de ces marchandises. De plus, le Tribunal déclare qu'il n'est pas de sa compétence d'annuler le montant d'amende exigé.

Robert J. Bertrand, c.r.

Robert J. Bertrand, c.r.

Membre président

John C. Coleman

John C. Coleman

Membre

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau

Membre