



Ottawa, le mercredi 17 décembre 2003

Appel n° AP-2001-041

EU ÉGARD À un appel entendu les 16 avril et 7 mai 2003 aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, c. E-15;

ET EU ÉGARD À deux décisions rendues par le ministre du Revenu national le 4 juillet 2001 concernant des avis d'opposition signifiés aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

LES PROMOTIONS ATLANTIQUES INC.

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté.

Pierre Gosselin
Pierre Gosselin
Membre président

James A. Ogilvy
James A. Ogilvy
Membre

Ellen Fry
Ellen Fry
Membre

Michel P. Granger
Michel P. Granger
Secrétaire



RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-2001-041

LES PROMOTIONS ATLANTIQUES INC.

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Le présent appel est interjeté aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise* à l'égard de deux décisions rendues le 4 juillet 2001 par le ministre du Revenu national. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si certains escomptes octroyés par Les Promotions Atlantiques Inc. à ses clients durant les périodes visées équivalent à une réduction de son prix de vente aux fins du calcul de la taxe de vente en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* et si, conséquemment, Les Promotions Atlantiques Inc. a droit à un remboursement de la taxe versée par erreur.

DÉCISION : L'appel est rejeté. Le Tribunal est d'avis que la preuve documentaire est insuffisante pour appuyer la demande de Les Promotions Atlantiques Inc. et que, par conséquent, cette dernière ne s'est pas acquittée du fardeau de la preuve en l'espèce.

Lieu de l'audience :	Ottawa (Ontario)
Dates de l'audience :	Les 16 avril et 7 mai 2003
Date de la décision :	Le 17 décembre 2003
Membres du Tribunal :	Pierre Gosselin, membre président James A. Ogilvy, membre Ellen Fry, membre
Conseiller pour le Tribunal :	Dominique Laporte
Greffier :	Anne Turcotte
Ont comparu :	Gilles Gosselin et Muguette Boisvert, pour l'appelante Marie Crowley, pour l'intimé



Appel n° AP-2001-041

LES PROMOTIONS ATLANTIQUES INC.

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : PIERRE GOSSELIN, membre président
JAMES A. OGILVY, membre
ELLEN FRY, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Le présent appel est interjeté aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ à l'égard de deux décisions rendues le 4 juillet 2001 par le ministre du Revenu national (le ministre). Le Tribunal a débuté une audience dans la présente affaire le 16 avril 2003, mais, à la suite du dépôt de nouveaux documents, un ajournement a été accordé. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si certains escomptes octroyés par Les Promotions Atlantiques Inc. (Promotions Atlantiques) à ses clients durant les périodes visées équivalent à une réduction de son prix de vente aux fins du calcul de la taxe de vente en vertu de la *Loi* et si, conséquemment, Promotions Atlantiques a droit à un remboursement de la taxe versée par erreur.

PREUVE

M. Gilles Gosselin, Vice-président, ventes et marketing, et M^{me} Muguette Boisvert, Analyste des contrats d'affaires, travaillent tous les deux chez Promotions Atlantiques et ont témoigné au nom de celle-ci. Durant la période de 1985 à 1987, M. Gosselin était le chargé de compte d'un des plus importants clients de Promotions Atlantiques et agissait également à titre de directeur des ventes de la région de l'Est du Canada.

M. Gosselin a expliqué que Promotions Atlantiques est une petite et moyenne entreprise qui vend des produits de consommation, particulièrement dans les catégories cuisine et automobile. Il a indiqué que, pendant les périodes visées, Promotions Atlantiques a vendu des biens à des distributeurs ou à des détaillants et a par la suite alloué des escomptes de volume et d'autres allocations, et que des taxes ont été payées par erreur sur ces montants alors qu'ils auraient dû être déduits aux fins du calcul des taxes. Il a indiqué que Promotions Atlantiques avait conclu des ententes contractuelles avec ses clients fondées sur des quantités et des volumes, que différents pourcentages d'escompte étaient applicables et que des ristournes étaient par la suite accordées sous forme de notes de crédit ou de chèque. Il a affirmé, en faisant référence aux documents au dossier, que le volume de vente de Promotions Atlantiques pour l'année 1987 était d'environ 40 000 000 \$ et que Zellers Ltd., à elle seule, représentait environ 5 200 000 \$.

M. Gosselin a fait valoir que, bien que Promotions Atlantiques ait déboursé des montants pour de la publicité en coopération (coop), la réclamation de cette dernière n'est pas fondée sur ces montants, mais plutôt sur des escomptes de volume qui n'étaient pas liés à des annonces-circulaires. Il a soutenu que le

1. L.R.C. 1985, c. E-15 [*Loi*].

terme « coop », tel qu'il est utilisé par exemple dans les états financiers, désignait l'ensemble des escomptes de volume ainsi que les allocations de promotions, mais qu'il n'avait jamais fait référence à la publicité coop. M. Gosselin a donné l'exemple du secteur alimentaire qui représentait près de 7,4 p. 100 du volume total des ventes de Promotions Atlantiques et pour lequel un montant de 5,0 p. 100 était déduit du prix de vente, qu'il y ait eu ou non de publicité. Il a également fait référence à Rona Inc., à qui Promotions Atlantiques vendait des tapis sauve-pantalon. Pour ce type de produits, M. Gosselin a concédé que des publicités coop avaient été payées, ce qui représentait 5,0 p. 100, mais il a par ailleurs fait valoir que Promotions Atlantiques avait aussi payé un montant de 3,0 p. 100 en escomptes sur volume. Il a de plus expliqué que d'autres contrats, qui ne se rapportaient pas aux périodes visées, avaient été inclus afin de démontrer que ce type d'escompte était toujours pratique courante chez Promotions Atlantiques. Pour sa part, M^{me} Boisvert a affirmé que le dossier de demande de remboursement avait été établi par des experts en se fondant sur les documents comptables qui résumaient les opérations payées.

En contre-interrogatoire, M. Gosselin a affirmé que, pour certains des contrats en question, l'escompte était directement lié à des éléments de preuve publicitaires que devaient fournir le client. Il a estimé à environ un tiers les contrats liés à des annonces publicitaires et à deux tiers, ceux qui en étaient exempts. À plusieurs reprises, lorsqu'on lui a demandé d'indiquer les contrats qui se rapportaient aux périodes visées, il n'a pu faire référence aux contrats en question, mais plutôt à des preuves de paiement ou à d'autres ententes qui ne se rapportaient pas aux années pertinentes, ou encore, à des ententes qui comportaient une composante publicitaire. En réponse aux questions du Tribunal, M. Gosselin a précisé que le terme « coop » englobait tous les escomptes aux clients, c'est-à-dire les allocations promotionnelles, les escomptes de volume et la *co-op advertising* (publicité coop). Il a réitéré l'intention de Promotions Atlantiques de ne pas réclamer le remboursement de taxes payées par erreur sur la partie des allocations promotionnelles.

M. David Feher, qui était auparavant vérificateur au niveau de la taxe d'accise pour le ministre, a été assigné à comparaître pour le compte de Promotions Atlantiques. Lorsque Promotions Atlantiques a fait référence à des notes écrites de M. Feher, concluant que certains escomptes octroyés par Promotions Atlantiques à ses clients pouvaient être remboursés, ce dernier a expliqué que son mandat consistait à passer en revue le travail effectué par un autre vérificateur et qu'il n'avait pas lui-même procédé à la vérification initiale. Il a indiqué avoir tenté de déterminer le volume des ventes de chacun des types de promotions et avoir, par la suite, recommandé un remboursement de 62,2 p. 100 du montant réclamé en vue d'en venir à une entente de règlement. En réponse aux questions du Tribunal, M. Ferher a noté qu'il avait tenu pour acquis que de la publicité coop avait été faite dans tous les cas et qu'il s'était limité à savoir quel pourcentage de celle-ci était fondé sur un calcul de volume.

M. Jacques Courtois, qui occupait un poste de vérificateur principal pour le ministre, a témoigné au nom de Promotions Atlantiques. Il a expliqué qu'il avait reçu comme mandat de procéder à la vérification de la demande de remboursement présentée par Promotions Atlantiques et qu'il avait, à cette fin, rencontré M. Cousineau, le directeur des ventes de Promotions Atlantiques à l'époque. Il a expliqué être venu à la conclusion que les escomptes accordés étaient liés non seulement au volume de ventes mais aussi à la promotion du produit. Il a par ailleurs expliqué que, à la suite de l'examen de certaines ententes, dont celle négociée avec Alliance Ro-Na Home Inc., il en avait conclu que ces ententes prévoyaient que les escomptes étaient liés à la publicité. Il a mentionné par exemple que, dans cette entente, un montant de 9 900 \$ était prévu à titre de *co-op advertising* et que les mentions « journaux » et « radio » étaient cochées². Les

2. Cahier de documents supplémentaires de l'intimé, onglet 4 à la p. FT-24.

documents comportaient également une liste de journaux dans lesquels les annonces avaient été publiées et une liste des stations de radio où les annonces avaient été diffusées.

M. Marcel Bouthillier, agent des appels à l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), a témoigné au nom du ministre. Il a affirmé avoir été impliqué dans le dossier à titre d'agent d'opposition et avoir publié l'avis de décision. Il a expliqué que les recommandations formulées par M. Feher ne tenaient pas compte de l'allocation promotionnelle, notamment de la publicité qui était reliée aux escomptes. Il a signalé que les montants accordés à titre d'escompte étaient toujours conditionnels à une annonce et à un document que devait fournir le client pour attester que la promotion avait été faite. Il a expliqué que la politique de l'ADRC était de n'accorder que les escomptes qui se qualifiaient purement comme des escomptes de volume.

PLAIDOIRIE

Promotions Atlantiques a soutenu que les montants déboursés pour la publicité coop durant les périodes visées par la demande de remboursement, c'est-à-dire de février 1984 à janvier 1988, représentaient au-delà de 3 000 000 \$ au total, et ce, pour plus de 100 clients et près de 200 produits. Elle a indiqué que cela équivalait à environ 95 000 000 \$ en ventes. Ainsi, Promotions Atlantiques a soutenu que la réclamation de 68 000 \$ qui est en jeu représente une somme minime lorsqu'elle est comparée aux sommes remises en ristournes et au volume d'affaires. Promotions Atlantiques a affirmé que la décision de ne pas accorder le remboursement était fondée strictement sur quelques exemples de contrats comportant des annonces, sans égard aux plus importants clients de Promotions Atlantiques, qui représentaient 75 p. 100 du volume d'affaires de l'entreprise. Promotions Atlantiques a de plus indiqué que, selon le rapport de M. Courtois, les paiements dans le secteur alimentaire n'étaient pas conditionnels à la présentation d'éléments de preuve publicitaires.

Promotions Atlantiques a par ailleurs soutenu que, même s'ils ne se rapportaient pas directement aux périodes visées, les documents fournis au ministre en 2001 indiquaient clairement que des escomptes de volume avaient été payés et continuent d'être payés encore aujourd'hui.

Pour sa part, le ministre a indiqué que le Tribunal devait d'abord traiter de la nature des escomptes en question, désignés sous l'appellation « coop » par Promotions Atlantiques. De l'avis de cette dernière, il s'agit d'escomptes de volume. Or, a fait valoir le ministre, le vérificateur qui a procédé à la vérification des dossiers a affirmé que, bien qu'ils comportent une composante volume, ces escomptes étaient aussi liés à la publicité. Faisant référence à la décision rendue dans *Les Pignons L.V.M. du Québec Inc. c. Le ministre du Revenu national*³, le ministre a maintenu qu'il incombait à Promotions Atlantiques de démontrer, en produisant des documents, que le vérificateur était dans l'erreur et que les escomptes en question étaient uniquement liés au volume. De l'avis du ministre, la très grande majorité des documents au dossier ne se rapportent pas aux périodes visées, mais à des périodes ultérieures. Quant aux documents qui se rapportent aux périodes visées, ils indiquent que les escomptes accordés par Promotions Atlantiques sont liés à la publicité. Pour ces raisons, le ministre a affirmé que Promotions Atlantiques n'avait pas réussi à s'acquitter de son fardeau de la preuve afin de démontrer que les escomptes en question étaient strictement liés au volume et que l'appel devait être rejeté.

3. (19 août 2002), AP-93-315 (TCCE) [*Pignons*].

DÉCISION

Pour bien comprendre l'objet de l'affaire, il est nécessaire de situer les faits dans leur contexte. En 1988, Promotions Atlantiques a déposé deux demandes de remboursement afin de récupérer la taxe de vente fédérale sur les escomptes accordés aux clients *co-op advertisement*⁴. La première demande vise la période de février 1984 à mars 1985 et représente une somme de 19 551,59 \$. La deuxième demande vise la période de février 1986 à janvier 1987 et représente une somme de 48 461,19 \$. Cependant, lors de l'audience, les parties ont indiqué que, bien que seule la période de février 1986 à janvier 1987 soit indiquée sur la deuxième demande de remboursement, les documents qui y étaient annexés visaient également la période de février 1987 à janvier 1988. Cette période additionnelle faisait donc partie de la demande de remboursement et avait été traitée ainsi par l'ADRC⁵. Le 7 juillet 1988, deux avis de décision qui rejetaient les demandes de remboursement ont été publiés. L'appelante a par la suite signifié des avis d'opposition, et les avis de décision ont été publiés par le ministre en 2001.

Les dispositions pertinentes de la *Loi* se lisent en partie ainsi :

[42.] «prix de vente» Relativement à l'établissement de la taxe de consommation ou de vente, s'entend :

a) sauf dans le cas des vins, de l'ensemble des montants suivants :

(i) le 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) tout montant que l'acheteur est tenu de payer au vendeur en raison ou à l'égard de la vente en plus de la somme exigée comme prix — qu'elle soit payable au même moment ou en quelque autre temps —, y compris, notamment, tout montant prélevé pour la publicité, le financement, le service, la garantie, la commission ou à quelque autre titre, ou destiné à y pourvoir,

(iii) le montant des droits d'accise exigible aux termes de la *Loi sur l'accise*, que les marchandises soient vendues en entrepôt ou non,

et, dans le cas de marchandises importées, le prix de vente est réputé être leur valeur à l'acquitté.

50. (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 ou sur la quantité vendue de toutes marchandises.

68. Lorsqu'une personne, sauf à la suite d'une cotisation, a versé des sommes d'argent par erreur de fait ou de droit ou autrement, et qu'il a été tenu compte des sommes d'argent à titre de taxes, de pénalités, d'intérêts ou d'autres sommes en vertu de la présente loi, un montant égal à celui de ces sommes doit, sous réserve des autres dispositions de la présente partie, être payé à cette personne, si elle en fait la demande dans les deux ans suivant le paiement de ces sommes.

98.(1) Quiconque :

a) est tenu par la présente loi, ou conformément à celle-ci, de payer ou de percevoir des taxes ou autres sommes ou d'apposer ou oblitérer des timbres;

b) présente une demande en vertu de l'un ou l'autre des articles 68 à 70,

4. Cahier de documents supplémentaires de l'intimé, onglet 1.

5. *Transcription de l'audience publique*, 7 mai 2003 à la p. 157.

doit tenir des registres et livres de comptes, en anglais ou en français, à son établissement au Canada selon la forme et renfermant les renseignements qui permettent de déterminer le montant des taxes et les autres sommes qui auraient dû être payées ou perçues, le montant des timbres qui auraient dû être apposés ou oblitérés ou le montant éventuel de tout drawback accordé, de tout paiement effectué ou de toute déduction accordée par lui ou à lui, ou susceptible de l'être.

(2.1) Nonobstant le paragraphe (2), lorsqu'une personne requise par le paragraphe (1) de tenir des registres et livres de comptes signifie un avis d'opposition en vertu de l'article 81.15 ou 81.17 ou est partie à un appel aux termes de la présente partie, elle doit conserver ces registres et livres de comptes ainsi que chaque compte et pièce justificative nécessaires à la vérification des renseignements qui y sont contenus jusqu'à ce que l'opposition ou l'appel aient été définitivement tranchés, par voie d'appel ou autrement.

Dans le présent appel, le Tribunal doit déterminer si Promotions Atlantiques a droit au remboursement de la taxe payée par erreur sur les montants qui représentent les paiements faits à ses clients à titre d'escompte de volume durant les périodes visées. Le Tribunal n'abordera pas la question des escomptes liés à des ententes publicitaires, puisque Promotions Atlantiques a fait part de son intention de ne pas en réclamer le remboursement.

En l'espèce, Promotions Atlantiques soutient que, bien que certains escomptes parmi ceux qui ont été octroyés à ses clients durant les périodes visées aient été payés à des fins publicitaires, les montants réclamés l'ont été uniquement à titre d'escomptes de volume. Pour sa part, le ministre a fait valoir que, bien qu'ils comportaient une composante volume, ces escomptes étaient aussi liés à de la publicité. De plus, le ministre a soutenu que la très grande majorité des documents au dossier ne se rapportent pas aux périodes visées. De l'avis du ministre, afin que les escomptes accordés aux clients puissent donner lieu à un remboursement de la taxe de vente fédérale, il incombe à Promotions Atlantiques de démontrer que, durant les périodes visées, des escomptes de volume ont été accordés.

Le Tribunal a examiné minutieusement les éléments de preuve versés au dossier et conclut que, en l'espèce, Promotions Atlantiques n'a pu motiver ses demandes de remboursement, étant donné que la preuve documentaire déposée est insuffisante et porte essentiellement sur une période subséquente et non pas sur les périodes visées. Seuls quelques éléments de preuve se rapportent aux périodes visées, mais le Tribunal ne peut en tirer de conclusions qui le convainquent que Promotions Atlantiques a payé de la taxe de vente par erreur. Le contrat avec Le Groupe Ro-Na intitulé « ENTENTE PUBLICITAIRE »⁶ prévoit le type de média et les dates de promotion des différents produits de Promotions Atlantiques. Il est aussi inscrit, sur la formule de demande pour Home Hardware, la mention « *Adv. Partnership* » (collaboration en publicité) et le Tribunal comprend qu'il s'agit d'une publicité en collaboration⁷. Pour J. Pascal Inc., il est coché, à la note de débit émise par ce dernier, la mention « REMISE PUBLICITÉ » et cette dernière indique qu'une copie de la circulaire attestant de la publicité est jointe⁸. Tous ces exemples démontrent que les escomptes de volume octroyés étaient liés à une composante publicitaire. Enfin, pour les clients du secteur alimentaire, le Tribunal ne peut conclure, sur la foi des quelques éléments de preuve figurant au dossier, que les montants accordés l'étaient uniquement à titre d'escomptes de volume et ne comportaient pas une composante publicitaire.

6. Cahier de documents supplémentaires de l'intimé, onglet 4 à la p. FT-25.

7. *Ibid.* à la p. FT-37.

8. *Ibid.* à la p. FT-46.

Bien que Promotions Atlantiques ait tenté de suppléer à ce manque d'éléments de preuve en présentant de la preuve orale et en tentant de démontrer sa pratique d'octroyer à ses clients des escomptes de volume pour des périodes ultérieures à celles visées, le Tribunal est d'avis que Promotions Atlantiques ne s'est pas acquittée du fardeau de la preuve qui lui incombait. À cet égard, l'article 98 de la *Loi* oblige le contribuable à conserver pendant six ans des registres et des livres de compte ainsi que chaque compte et chaque pièce justificative nécessaire à la vérification des renseignements qu'ils contiennent. Ces livres et registres doivent aussi être conservés jusqu'à ce qu'il ait été disposé de toute procédure en vertu de la *Loi*, par appel ou autrement. Dans *Pignons*, le Tribunal notait que « les dispositions de l'article 98 de la *Loi* indiquent clairement que le Parlement exige que les demandes faites en vertu de la *Loi* soient corroborées par une preuve documentaire. »

Pour tous ces motifs, l'appel est rejeté.

Pierre Gosselin
Pierre Gosselin
Membre président

James A. Ogilvy
James A. Ogilvy
Membre

Ellen Fry
Ellen Fry
Membre