

Ottawa, le vendredi 27 octobre 1995

Appel n° AP-93-382

EU ÉGARD À un appel entendu le 15 mai 1995 aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le ministre du Revenu national le 26 novembre 1993 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

SKYWOOD P.V.C. EXTRUSION INC.

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis en partie.

Lyle M. Russell
Lyle M. Russell
Membre président

Charles A. Gracey
Charles A. Gracey
Membre

Robert C. Coates, c.r.
Robert C. Coates, c.r.
Membre

Michel P. Granger
Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-93-382

SKYWOOD P.V.C. EXTRUSION INC.

Appelant

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 d'une cotisation établie par le ministre du Revenu national le 8 novembre 1989 au titre de la taxe de vente fédérale qui n'a été ni imposée ni perçue sur les ventes de revêtements de plastique polychlorure de vinyle pendant la période allant du 1^{er} décembre 1985 au 31 juillet 1989.

DÉCISION : *L'appel est admis en partie. En ce qui a trait à toutes les ventes, sauf celles faites à Armoral Inc., le Tribunal n'est pas persuadé que l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la taxe de vente fédérale impayée, des intérêts et de la pénalité. De l'avis du Tribunal, les éléments de preuve déposés par l'appelant n'ont pas révélé que les ventes étaient exemptes de la taxe de vente fédérale aux termes du paragraphe 50(5) de la Loi sur la taxe d'accise à titre de ventes à des fabricants ou à des marchands en gros de marchandises partiellement fabriquées. En outre, l'exemption aux termes de la partie XVIII de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise pour le «Matériel pour économiser l'énergie» a été abrogée, laquelle abrogation est entrée en vigueur le 1^{er} juillet 1985, et n'aurait donc pas pu s'appliquer aux ventes en litige, comme l'a soutenu l'appelant. Par conséquent, le Tribunal rejette la partie de l'appel concernant la cotisation au titre de la taxe de vente fédérale imposée sur les ventes à D. Brown Ltd., Kento Ltd., Manac Inc., Stevenson Enterprises et Sikora Windows.*

Pour ce qui est de la cotisation au titre de la taxe de vente fédérale imposée sur les ventes à Armoral Inc., le Tribunal est d'avis que l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte, car Armoral Inc. n'a jamais payé l'appelant pour ces ventes, et l'appelant a radié les montants dus à titre de mauvaises créances.

Le Tribunal renvoie la cotisation à l'intimé pour qu'il la modifie et qu'elle fasse état des concessions de l'intimé, du retrait par l'appelant de sa demande relative à Debbra Herrman et de la conclusion du Tribunal selon laquelle l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la taxe de vente fédérale à l'égard des ventes à Armoral Inc.

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 15 mai 1995
Date de la décision : Le 27 octobre 1995

Membres du Tribunal : Lyle M. Russell, membre président
Charles A. Gracey, membre
Robert C. Coates, c.r., membre

Avocat pour le Tribunal : Shelley Rowe

Greffier : Anne Jamieson

Ont comparu : John Nassar, pour l'appelant
Susan Tataryn, pour l'intimé

Appel n° AP-93-382

SKYWOOD P.V.C. EXTRUSION INC.

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : LYLE M. RUSSELL, membre président
CHARLES A. GRACEY, membre
ROBERT C. COATES, c.r., 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 (la Loi) à l'égard d'une cotisation établie par le ministre du Revenu national le 8 novembre 1989 au titre de la taxe de vente fédérale (TVF) qui n'a été ni imposée ni perçue sur les ventes de revêtements de plastique polychlorure de vinyle pendant la période allant du 1^{er} décembre 1985 au 31 juillet 1989. La cotisation était de 47 548,52 \$, plus des intérêts et une pénalité qui se chiffraient à 23 027,64 \$. L'appelant a signifié un avis d'opposition affirmant que le vérificateur n'a pas pu comprendre ses registres en raison d'une mauvaise tenue de livres et n'a donc pas tenu compte des mauvaises créances, des marchandises rendues, des ventes exemptes et des escomptes de caisse. L'appelant a aussi fourni des factures corrigées avec numéros de certificat d'exemption de la TVF. L'intimé précise dans sa décision que la documentation fournie par l'appelant n'était pas concluante.

Bien que les ventes en litige concernent 10 des clients de l'appelant, c'est-à-dire Armoral Inc., Debra Herrman, D. Brown Ltd., HC Products Ltd., Kento Ltd., Manac Inc., Overhead Door of Sioux City, Stevenson Enterprises, Sertapak Inc. et Sikora Windows, à l'audience, plusieurs questions concernant les ventes ont été soit retirées par le représentant de l'appelant soit concédées par l'avocate de l'intimé. En particulier, l'avocate de l'intimé a concédé que l'appelant avait fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la TVF imposée sur les ventes à Armoral Inc. (factures n^{os} 1255, 1260, 1275, 1359 et 1360), à HC Products Ltd. (facture n^o 1353), à Overhead Door of Sioux City (facture n^o 1760) et à Sertapak Inc. (facture n^o 1379). L'appelant a retiré la partie de l'appel touchant les ventes à Debra Herrman (facture n^o 1700).

Pour ce qui est des autres ventes en litige, autres que les ventes à Armoral Inc., à savoir les ventes à D. Brown Ltd., à Kento Ltd., à Manac Inc., à Nu-Shade Patio Rooms et à Sikora Windows, le représentant de l'appelant a soutenu que l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la TVF imposée sur ces ventes, étant donné que les acheteurs étaient des fabricants titulaires de certificats d'exemption de la TVF leur donnant droit d'acheter des marchandises sans payer la TVF. Il a soutenu, en outre, que certaines des ventes étaient exemptes de la TVF en vertu du «programme pour économiser l'énergie», qui exempte de la taxe certaines marchandises énumérées à la partie XVIII de l'annexe III de la Loi.

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.

Le représentant de l'appelant a témoigné que l'appelant avait pour pratique de demander des certificats d'exemption de la TVF dûment signés aux entreprises avec lesquelles il traitait. Cependant, pour les transactions en litige, la documentation pertinente n'a pu être trouvée. Il a expliqué que cela était dû, en partie, à la mauvaise gestion de M. Merrill Machan, qui était directeur général de Skywood P.V.C. Extrusion Inc. du 8 août 1983 au 19 février 1987. M. Machan n'a pas toujours fait payer la TVF lorsqu'il le devait, n'a pas obtenu la documentation requise et n'a pas tenu de registres appropriés. M. Machan a été congédié de la société pour, entre autres choses, sa mauvaise gestion de la société.

M. Zaki Nassar, propriétaire de Skywood P.V.C. Extrusion Inc., a témoigné que, d'après ses connaissances personnelles, chacune des ventes pour lesquelles l'appelant a fait l'objet d'une cotisation au titre de la TVF impayée avait été faite à des sociétés qui étaient des fabricants et qui ont depuis fait faillite, à savoir Manac Inc., D. Brown Ltd. et Kento Ltd.

Le mémoire de l'appelant comprenait des exemplaires de factures et de lettres qui, selon le représentant de l'appelant, démontrent que les achats par les sociétés en cause étaient exempts de la TVF. Il y avait un exemplaire d'une facture à Manac Inc., en date du 5 juillet 1990, sur laquelle était timbrée la mention suivante : «Nous certifions que les marchandises commandées (importées) par les présentes doivent être employées [ou] façonnées dans des articles imposables pour la vente ou y être unies». Cet énoncé est suivi du numéro fédéral S-0109124-04 et du numéro provincial 805-MT OS36-1 et parafé «MR». Le mémoire comprenait une lettre non datée de Sikora Windows, qui stipule ce qui suit : [traduction] «Nous certifions que les marchandises commandées ou achetées par la présente sont destinées à entrer, par utilisation, ouvraison ou fixation, dans la réalisation de marchandises taxables pour la vente» et cite le [traduction] «numéro de licence de taxe de vente fédérale S 2070688». M. Nassar a déclaré que cette lettre lui avait été fournie en février 1987. Il y a aussi une facture à Sikora Windows en date du 22 janvier 1990, qui précise ce numéro de licence. Enfin, un document non signé de Nu-Shade Patio Rooms, reçu par télécopieur de «Stevenson_Ent», précise : [traduction] «Nous certifions que les marchandises qui vous seront achetées pendant la période allant d'avril 1988 à avril 1989 entreront, par utilisation, ouvraison ou fixation, dans la réalisation de marchandises taxables pour la vente», et cite le [traduction] «numéro de licence S 3615606». Le représentant de l'appelant et M. Nassar ont l'un et l'autre affirmé que Stevenson Enterprises était propriétaire de Nu-Shade Patio Rooms, qui était un nom commercial utilisé par Stevenson Enterprises.

En outre, à l'audience, le représentant de l'appelant a déposé, à titre de pièce, une lettre datée du 6 juillet 1984 du ministère du Revenu national (Revenu Canada) à M. Nassar, selon laquelle le revêtement Celuka n'est pas admissible à l'exemption de la TVF aux termes des dispositions de l'article 5 de la partie XVIII de l'annexe III de la Loi pour les [traduction] «matériaux d'isolation thermique conçus exclusivement pour l'isolation des bâtiments [...]» mais est plutôt assujetti à la taxe de vente fédérale au taux plus faible actuel de 5 p. 100 aux termes des dispositions de l'article 11 de la partie I de l'annexe V de la Loi pour “[...] les revêtements”».

Pour ce qui est des ventes à Armoral Inc., le représentant de l'appelant a témoigné que l'appelant a vendu des marchandises à Armoral Inc., mais que les factures des ventes étaient impayées et que la majorité des marchandises ont été retournées et n'ont pu être revendues, étant donné qu'elles avaient été particularisées. Le mémoire de l'appelant comprenait des exemplaires de lettres datées des 8 et 10 juin 1987, où l'appelant réclame le paiement des marchandises, ainsi que des factures. Le représentant a fait valoir que

l'appelant a traité comme mauvaises créances les montants impayés par Armoral Inc. et a soutenu que l'appelant n'aurait pas dû être cotisé pour la TVF à l'égard de ces montants. Il a aussi déclaré que la Cour canadienne de l'impôt, dans un récent arrêt², a reconnu que les montants impayés par Armoral Inc. étaient des mauvaises créances aux fins de l'impôt sur le revenu.

M. John Sooran, vérificateur à Revenu Canada, a témoigné que, dans le cours de sa vérification, l'appelant ne lui a fourni que des factures de vente et des relevés bancaires incomplets pour les opérations en litige et ne lui a pas remis de livres comptables ni de registres. En outre, il n'a eu guère de succès dans ses tentatives d'obtenir des renseignements supplémentaires.

M. Sooran a déclaré qu'il y a deux types de licences, soit une licence «S» pour un fabricant, et une licence «W» pour un marchand en gros. En ce qui a trait à chacune des sociétés en cause, M. Sooran a expliqué pourquoi, à son avis, elles n'étaient pas des fabricants. Il a, en outre, expliqué que le fait que certaines d'entre elles ont pu avoir un numéro d'exemption de la TVF ne signifie pas, en soi, qu'elles ont acheté des marchandises exemptes de taxe. Se reportant spécifiquement aux documents fournis par l'appelant, M. Sooran a indiqué qu'ils étaient insuffisants. En particulier, il a fait remarquer que le bon de commande de Manac Inc. avait trait à une période postérieure à la vérification. Aucun renseignement n'a été fourni pour démontrer que Stevenson Entreprises utilisait la licence de TVF émise à Nu-Shade Patio Rooms. Enfin, le certificat d'exemption de Sikora Windows n'est pas daté.

M. Sooran a expliqué que le «programme pour économiser l'énergie», qui exempte de la taxe certaines marchandises énumérées à la partie XVIII de l'annexe III de la Loi, n'était pas en vigueur pendant la période visée par la vérification, étant donné que les dispositions pertinentes de la Loi ont été abrogées, lesquelles abrogations sont entrées en vigueur le 1^{er} juillet 1985. En outre, M. Sooran a confirmé que, pendant la période pertinente, le taux de la TVF pour les marchandises mentionnées à l'annexe V de la Loi, qui a été remplacée par l'annexe IV, était de 8 p. 100 et non de 5 p. 100, comme l'appelant le croyait.

Se fondant sur la description donnée dans le mémoire de l'appelant selon laquelle la principale activité d'Armoral Inc. est la distribution à des parcs à bois et à d'autres magasins de détail, M. Sooran s'est dit d'avis qu'Armoral Inc. n'est pas un fabricant. Quant aux montants impayés par Armoral Inc. et aux marchandises rendues, M. Sooran a déclaré que, s'il avait été au courant de la situation lors de sa vérification, il aurait mentionné à l'appelant qu'il avait le droit de radier les montants à titre de mauvaises créances dans ses états financiers puis d'obtenir un remboursement après la radiation, à condition d'en faire la demande dans les deux ans suivant la date de la radiation des montants. Il a aussi déclaré que, s'il avait été au courant de la dette au moment de la vérification et si la dette avait été radiée, il aurait exclu ce montant de la cotisation.

Le représentant de l'appelant a soutenu, en s'appuyant sur le témoignage de M. Sooran, qu'un certificat d'exemption de la TVF n'est pas toujours requis pour qu'un contribuable soit exempté d'exiger et de percevoir la TVF et que cela dépend de la situation et du caractère raisonnable des circonstances. Il a soutenu que les documents fournis, ainsi que le témoignage de M. Nassar, démontrent qu'il était raisonnable pour l'appelant de ne pas exiger ni de percevoir la TVF sur les ventes en litige, étant donné que les clients

2. *Skywood PVC Extrusion Inc. c. Sa Majesté la Reine*, non publié, dossier n° 94-1856(IT)I, le 11 mai 1995.

auxquels les marchandises ont été vendues étaient des fabricants et ils détenaient des certificats d'exemption de la TVF.

Dans le cas des ventes à Armoral Inc., le représentant de l'appelant a soutenu que, puisque les marchandises n'ont jamais été payées et que certaines ont été rendues et que les montants dus à l'appelant ont été radiés à titre de mauvaises créances, l'appelant ne doit pas faire l'objet d'une cotisation au titre de la TVF, des intérêts ou de la pénalité à l'égard de ces ventes.

L'avocate de l'intimé a soutenu que la documentation fournie par l'appelant lors de la vérification était clairement insuffisante et non concluante pour justifier des changements importants à la cotisation. Elle a fait valoir que les dispositions d'exemption de la Loi doivent faire l'objet d'une interprétation stricte et que l'appelant doit faire la preuve de chaque élément constituant nécessaire. À son avis, ce que M. Sooran a mentionné dans son témoignage, c'est qu'un certificat d'exemption de la TVF est accepté d'emblée par Revenu Canada et que, dans les cas où il n'y a pas de certificat, Revenu Canada cherche d'autres éléments de preuve pour établir si les marchandises ont été vendues à un fabricant ou à un marchand en gros titulaire de licence et ont été, par conséquent, vendues à des fins exemptes de la TVF. Pour ce qui est des ventes en litige, elle a fait valoir que les documents fournis par l'appelant ont seulement démontré que les sociétés détenaient des certificats d'exemption de la TVF, mais n'ont pas montré que les marchandises particulières vendues devaient être utilisées à des fins exemptes de la TVF. En outre, en ce qui a trait aux sociétés pour lesquelles l'appelant n'a pas pu produire de documentation, l'avocate a fait valoir qu'il n'y avait pas de preuve que les ventes ont été faites à des fabricants ou à des marchands en gros titulaires de licence.

Pour ce qui est des ventes à Armoral Inc., l'avocate de l'intimé a soutenu que, aux termes de l'article 50 de la Loi, l'appelant était tenu de prélever et de verser la TVF sur le prix de vente des marchandises, puisqu'il n'avait pas démontré que les ventes répondaient aux conditions précises selon lesquelles la TVF n'est pas payable, comme elles sont énumérées au paragraphe 50(5). Elle a soutenu que l'article 68.15 prévoit un remboursement de la TVF versée à l'égard des montants qui sont devenus des mauvaises créances, pourvu que les montants aient été radiés comme mauvaises créances et que le contribuable fait une demande de remboursement dans les deux ans suivant la fin de l'exercice au cours duquel les dettes ont été radiées. Cependant, l'appelant ne s'est pas prévalu de cette mesure de redressement.

En ce qui a trait à toutes les ventes, sauf celles faites à Armoral Inc., le Tribunal n'est pas persuadé que l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la TVF impayée, des intérêts et de la pénalité. Conformément à l'article 50 de la Loi, la TVF doit être imposée, prélevée et perçue sur le prix de vente des marchandises produites ou fabriquées au Canada payables par le producteur ou le fabricant au moment où les marchandises sont livrées à l'acheteur ou au moment où la propriété des marchandises est transmise, en choisissant celle de ces dates qui est antérieure à l'autre. Le paragraphe 50(5) énonce un certain nombre de circonstances où la TVF n'est pas payable. L'alinéa 50(5)a) a trait aux marchandises vendues par un fabricant titulaire de licence à un autre fabricant titulaire de licence si les marchandises sont des marchandises partiellement fabriquées. L'alinéa 50(5)d) concerne les marchandises vendues par un fabricant titulaire de licence à un marchand en gros titulaire de licence autrement que pour son propre usage ou pour être louées à d'autres. De l'avis du Tribunal, les éléments de preuve produits par l'appelant ne démontrent pas que les ventes en litige répondent aux exigences des dispositions de l'alinéa 50(5)a) ou d).

Le Tribunal fait remarquer que l'exemption pour le «Matériel pour économiser l'énergie» aux termes de la partie XVIII de l'annexe III de la Loi a été abrogée par le paragraphe 51(10) de la *Loi modifiant la Loi sur la taxe d'accise et la Loi sur l'accise et modifiant d'autres lois en conséquence*³ qui est entrée en vigueur le 1^{er} juillet 1985, avant la période en litige. Par conséquent, les ventes en litige n'étaient pas exemptes de la TVF parce que les marchandises étaient exemptes en tant que matériel pour conserver l'énergie, comme l'appelant l'a soutenu.

Le Tribunal rejette donc la partie de l'appel concernant la cotisation au titre de la TVF imposée sur les ventes à D. Brown Ltd., Kento Ltd., Manac Inc., Stevenson Enterprises et Sikora Windows.

Enfin, pour ce qui est des ventes à Armoral Inc., le Tribunal est d'avis que l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la TVF impayée et admet cette partie de l'appel concernant ces ventes. Le Tribunal est persuadé par les éléments de preuve que la vente et la livraison des marchandises à Armoral Inc. n'ont pas été réalisées avec succès. En outre, le vérificateur a déclaré que, s'il avait su que les montants avaient été radiés à titre de mauvaises créances, il n'aurait pas inclus ces montants dans la cotisation.

Le Tribunal renvoie la cotisation à l'intimé pour qu'il la modifie et qu'elle fasse état des concessions de l'intimé, du retrait par l'appelant de sa demande relative à Debbra Herrman et de la conclusion du Tribunal selon laquelle l'appelant a fait l'objet d'une cotisation incorrecte au titre de la TVF à l'égard des ventes à Armoral Inc.

Lyle M. Russell
Lyle M. Russell
Membre président

Charles A. Gracey
Charles A. Gracey
Membre

Robert C. Coates, c.r.
Robert C. Coates, c.r.
Membre

3. S.C. 1986, ch. 9.