

Dossier : 2004-4795(GST)G

ENTRE :

RABAH HERROUG,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 20 avril 2007, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Réal Favreau

Comparutions :

Pour l'appelant : l'appelant lui-même

Avocat de l'intimée : M^c Benoît Denis

JUGEMENT

L'appel d'un avis de cotisation daté du 10 octobre 2003 portant le numéro 03402031 établi pour la période du 1^{er} juillet 1999 au 31 décembre 2002 réclamant un montant de 41 104,12 \$ en vertu de la Partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* est rejeté, avec dépens, selon les motifs du jugement ci-joint.

Signé à Ottawa, Canada, ce 16^e jour de novembre 2007.

« Réal Favreau »

Juge Favreau

Référence : 2007CCI672
Date : 20071116
Dossier : 2004-4795(GST)G

ENTRE :

RABAH HERROUG,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Favreau

[1] Il s'agit d'un appel d'un avis de cotisation établi à l'égard de l'appelant en vertu de la Partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* L.R.C. (1985), c. E-15, telle que modifiée (ci-après la « Loi »), lequel porte le numéro 03402031, est daté du 10 octobre 2003 et couvre la période du 1^{er} juillet 1999 au 31 décembre 2002 (ci-après la « période visée »).

[2] Par cet avis de cotisation, l'intimée réclame à l'appelant la somme de 41 104,12 \$, composée :

- (a) d'ajustements apportés au calcul de la taxe nette déclarée au montant de 32 150,02 \$;
- (b) de pénalités au montant de 5 728,36 \$; et
- (c) d'intérêts nets au montant de 3 225,74 \$.

[3] Le montant des ajustements au calcul de la taxe nette déclarée, soit 32 150,02 \$, représente la taxe sur les produits et services (ci-après la « TPS ») que l'appelant a perçue mais qu'il n'a pas déclarée ni remise au ministre du Revenu du Québec en tant que mandataire de l'intimée (ci-après le « ministre ») s'élevant à 29 700,46 \$ et un montant de 2 449,57 \$ à titre de crédits de taxe sur intrants réclamés et obtenus par l'appelant pour les trimestres se terminant le 30 septembre 1999 et le 31 décembre 1999, lesquels furent refusés faute de pièces justificatives.

[4] La TPS perçue par l'appelant qui n'a pas été déclarée, ni remise au ministre au montant de 29 700,46 \$ est attribuable à l'année 2000 pour un montant de 17 922,40 \$, à l'année 2001 pour un montant de 10 184,42 \$ et à l'année 2002 pour un montant de 1 593,64 \$.

[5] En émettant l'avis de cotisation du 10 octobre 2003, le ministre s'est notamment fondé sur les faits suivants :

- a) l'appelant travaillait pour une entreprise spécialisée dans la vente de thermopompes et autres appareils de chauffage et de climatisation, soit climatisation GR Inc. (ci-après « GR »);
- b) durant la période visée, l'appelant a procédé à la vente de thermopompes pour le compte de GR;
- c) en plus d'agir pour GR, l'appelant exerçait des activités commerciales sous la raison sociale Chalet Électronique;
- d) l'appelant est un inscrit aux fins de la Partie IX de la *Loi*;
- e) l'appelant n'a produit aucune déclaration de taxe nette pour la période comprise entre le 1^{er} janvier 2000 et le 31 décembre 2002;
- f) l'appelant réclamait une commission à GR pour chacune des ventes de thermopompes, ou autres systèmes, par des factures incluant la TPS et la taxe de vente du Québec, adressées à GR;
- g) GR émettait alors un chèque en faveur de l'appelant pour le montant indiqué sur la facture, lequel chèque incluait la TPS et la taxe de vente du Québec;
- h) au cours de la période visée, l'appelant a encaissé, autrement qu'à titre de salaire, les sommes suivantes, exclusion faite de la TPS et de la taxe de vente du Québec perçues, soit sous son nom personnel ou soit sous le nom de Chalet Électronique :
 - i. 256 034,36 \$ entre le 1^{er} janvier 2000 et le 31 décembre 2000, dont 164 014,41 \$ provenant de GR;
 - ii. 145 222,57 \$ entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2001, dont 140 222,57 \$ provenant de GR;
 - iii. 22 766,36 \$ entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2002 de source inconnue.

[6] L'appelant est en désaccord avec la cotisation, telle qu'établie, sur la base, entre autres, des faits suivants :

- a) pendant la période visée, l'appelant agissait également comme directeur des ventes chez GR en ce qu'il s'occupait de la formation des représentants des ventes;
- b) en tout temps, l'appelant était salarié de GR;
- c) à ce titre, l'appelant recevait un salaire de base et des commissions établies en fonction des ventes effectuées pour le compte de GR;
- d) l'appelant bénéficiait d'une voiture fournie par l'entreprise;
- e) pour les années d'imposition 2000, 2001, 2002 et 2003, l'appelant a produit ses déclarations fiscales comme salarié de l'entreprise;
- f) l'appelant a fait l'objet de déductions à la source par l'entreprise;
- g) l'entreprise facturait directement ses clients relativement aux ventes effectuées par l'appelant;
- h) l'appelant a toujours représenté auprès des clients qu'il travaillait pour le compte de l'entreprise;
- i) en tout temps pertinent, l'entreprise a perçu les taxes des clients à l'égard des ventes effectuées par l'appelant;
- j) l'appelant en sa qualité de salarié, n'a jamais perçu les taxes à l'égard des ventes qu'il effectuait.

[7] Les points en litige sont les suivants :

- a) l'appelant a-t-il perçu de la TPS en contrepartie des commissions qu'il a facturées à GR et en contrepartie de la fourniture d'autres biens et services non reliés à GR?
- b) si la TPS a été perçue par l'appelant, celui-ci devait-il faire remise de cette taxe au ministre?
- c) l'appelant a-t-il droit à la somme de 2 449,57 \$ à titre de crédits de taxe sur intrants qu'il a précédemment demandée et obtenue pour les trimestres se terminant le 30 septembre 1999 et le 31 décembre 1999?

[8] L'appelant a témoigné et a expliqué qu'il était un particulier en affaires ayant exploité jusqu'en décembre 1999 une entreprise de réparation d'appareils électroniques sous le nom de « Chalet Électronique ». Il s'était alors inscrit aux taxes mais il a annulé ses numéros de taxe le 1^{er} janvier 2000.

[9] L'appelant a affirmé être devenu un employé de GR en janvier 2000 et avoir quitté son emploi auprès de GR le 31 décembre 2001. À cet égard, il a produit une lettre du ministère du Revenu du Québec datée du 30 août 2004 (pièce A-1), laquelle confirme que l'appelant était considéré être un travailleur salarié relativement aux services rendus du 1^{er} janvier 1999 au 31 décembre 2001 à GR et,

qu'en conséquence, GR devait payer des cotisations au régime de rentes du Québec. L'appelant a également produit une lettre de confirmation d'emploi de GR datée du 14 août 2001 (pièce A-2). Enfin, l'appelant a produit une copie de sa déclaration de revenus et de prestations fédérale (T-1 Générale) pour l'année 2000 montrant un revenu d'emploi total de 272 659,60 \$ comprenant un salaire de base de 44 000 \$ et des commissions de 228 659,60 \$ (pièce A-3).

[10] L'appelant a indiqué que, pendant la première année au cours de laquelle il a travaillé pour GR, il a reçu des commissions sur les ventes qu'il a lui-même effectuées et un pourcentage sur les ventes réalisées par les autres vendeurs de GR. L'appelant a de plus indiqué, qu'au cours de cette période, il recevait le montant total de sa rémunération par chèque sans facturation, sans ajustement pour les taxes et sans les retenues à la source.

[11] L'appelant ne conteste pas l'exactitude des montants reçus de GR puisque les montants reçus correspondent aux montants apparaissant sur les factures. L'appelant a aussi expliqué que GR faisait des avances aux vendeurs pour tenir compte des ventes non complétées et que GR ne fournissait pas d'informations concernant le calcul de la rémunération versée.

[12] L'appelant a indiqué que, suite au début de la vérification de affaires de GR par les autorités fiscales en 2002, la compagnie a mis en place un système de facturation factice en vertu duquel les montants de taxes étaient ajoutés à la rémunération des vendeurs. L'appelant a affirmé n'avoir jamais préparé de telles factures et ne pas les avoir vues. L'appelant a également affirmé que les factures de rémunération étaient préparées par la commis-comptable de la compagnie.

[13] La vérificatrice du ministère du Revenu du Québec, madame Danièle Fleury, a témoigné et elle a expliqué comment elle a validé le montant total des ventes faites par l'appelant à GR. Elle a eu accès au Grand Livre de la compagnie et aux relevés bancaires de l'appelant suite à des demandes péremptoires aux banques. Elle a obtenu une copie des factures relatives à l'appelant, une copie des chèques de rémunération versés à l'appelant et une copie des comptes fournisseurs de l'entreprise.

[14] La vérificatrice a de plus expliqué que les crédits sur intrants réclamés à l'appelant lui ont été versés sans pièce justificative relativement aux périodes se terminant le 30 septembre 1999 et au 31 décembre 1999.

[15] Lors du contre-interrogatoire de la vérificatrice, cette dernière a reconnu que les numéros de facture de l'appelant se suivaient alors que les numéros des chèques à l'appelant ne se suivaient pas. L'appelant a souligné qu'il était pour le moins bizarre que les numéros de factures relatives à la rémunération de l'appelant se suivent alors que la compagnie avait alors un chiffre d'affaire de plus de 45 million de dollars.

[16] Dans le cadre des plaidoiries, l'appelant a allégué ce qui suit :

- a) l'appelant a été reconnu par les autorités fiscales québécoises comme étant un salarié de GR et ce, depuis 1999;
- b) le président de GR a attesté que l'appelant était un salarié de GR dans sa lettre du 14 août 2001;
- c) le fait que les numéros de factures manuelles relatives à la rémunération de l'appelant se suivent démontre bien qu'il s'agit d'une fabrication après le fait;
- d) l'absence de documents relatifs à la rémunération de l'appelant;
- e) le contexte dans lequel les factures ont été préparées démontre bien qu'il s'agit d'une fraude. GR a fait faillite et son président, monsieur Ralph Abergel, a été poursuivi pour fraude;
- f) le montant des chèques reçus par l'appelant n'est pas contesté et, suite à quatre ans de vérification, l'appelant n'a jamais été personnellement impliqué dans les manœuvres frauduleuses de GR et de son président;
- g) les comptes de banque de l'appelant ont été saisis et il ne peut toujours pas y avoir accès.

[17] L'avocate de l'intimée a souligné le fait que l'appelant n'avait pas déclaré la totalité de ses revenus lorsqu'il a produit ses déclarations de revenus pour l'année 2000. La déclaration de revenus pour l'année 2000 produite au ministère du Revenu du Québec montrait un revenu total de 39 215,25 \$ dont un revenu d'emploi de 4 177,53 \$, laquelle déclaration était accompagnée d'un Relevé 1 montrant un revenu d'emploi pour le même montant. Une déclaration de revenus amendée pour l'année 2000 a été produite par l'appelant en 2004 auprès du ministère du Revenu du Québec montrant cette fois un revenu d'emploi de 272 659,60 \$. Aucun Relevé 1 n'accompagnait cette déclaration de revenu. La déclaration de revenus et de prestations fédérale pour l'année 2000 a été produite en 2004 par l'appelant, laquelle déclaration montrait un revenu d'emploi de 272 659,60 \$. Aucun feuillet de renseignements (T-4) n'était joint à cette déclaration de revenus et aucun document n'a été produit pour démontrer qu'un

montant de 62 758,21 \$ avait été déduit à la source. De plus, la déclaration de revenus et de prestations fédérale n'était pas signée.

[18] Parmi les arguments invoqués par l'avocat de l'intimée, au soutien de la cotisation, il y a lieu de mentionner les suivants :

- a) tous les montants servant de base à la cotisation sont appuyés par des documents;
- b) les taxes perçues même sans droit doivent être remises aux autorités fiscales;
- c) l'appelant n'avait pas droit aux crédits de taxe sur les intrants parce qu'il n'a pas produit les pièces justificatives requises par le Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH) (le « Règlement »);
- d) aucun témoin n'a corroboré la fabrication de factures par le département de comptabilité de GR;
- e) l'appelant n'est pas crédible puisqu'il a omis de déclarer des revenus importants à l'égard de l'année 2000.

[19] La Loi exige que les sommes perçues par une personne « au titre de la taxe » soient obligatoirement versées au Receveur Général. Les paragraphes 221(1), 222(1) et 225(1) de la *Loi* indiquent clairement l'intention du législateur à cet égard. Ces dispositions se lisent comme suit :

221(1) **Perception** - La personne qui effectue une fourniture taxable doit, à titre de mandataire de Sa Majesté du chef du Canada, percevoir la taxe payable par l'acquéreur en vertu de la section II.

[...]

222(1) **Montants perçus détenus en fiducie** - La personne qui perçoit un montant au titre de la taxe prévue à la section II est réputée, à toutes fins utiles et malgré tout droit en garantie le concernant, le détenir en fiducie pour Sa Majesté du chef du Canada, séparé de ses propres biens et des biens détenus par ses créanciers garantis qui, en l'absence du droit en garantie, seraient ceux de la personne, jusqu'à ce qu'il soit versé au receveur général ou retiré en application du paragraphe (2).

[...]

225(1) Taxe **nette** -- Sous réserve des autres dispositions de la présente sous-section, la taxe nette pour une période de déclaration donnée d'une personne correspond au montant, positif ou négatif, obtenu par la formule suivante :

A- B

où :

A représente le total des montants suivants :

- a) les montants devenus percevables et les autres montants perçus par la personne au cours de la période donnée au titre de la taxe prévue à la section II;
- b) les montants à ajouter aux termes de la présente partie dans le calcul de la taxe nette de la personne pour la période donnée;

B le total des montants suivants :

- a) l'ensemble des montants dont chacun représente un crédit de taxe sur les intrants pour la période donnée ou une période de déclaration antérieure de la personne, que celle-ci a demandé dans la déclaration produite en application de la présente section pour la période donnée;
- b) l'ensemble des montants dont chacun représente un montant que la personne peut déduire en application de la présente partie dans le calcul de sa taxe nette pour la période donnée et qu'elle a indiqué dans la déclaration produite en application de la présente section pour cette période.

[20] La Cour d'appel fédérale a confirmé à plusieurs reprises le principe, qu'une personne, qui perçoit un montant de taxe, qu'elle soit payable ou non, doit l'ajouter au montant de taxe nette en vertu du paragraphe 225(1) de la *Loi* et doit la remettre au receveur général. Il y a lieu de référer aux décisions rendues dans *Gastown Actors Studio Ltd. c. Canada*, (2000) G.S.T.C. 108, [2000] A.C.F. no 2047, *ITA International Travel Agency Ltd. c. Canada*, (2002) G.S.T.C. 58 (F.C.A.), [2002] A.C.F. no 733, et dans *800537 Ontario Inc. c. Canada*, (2005) G.S.T.C. 165, [2005] A.C.F. 1732. Dans cette dernière décision, le juge Sexton a reproduit le paragraphe 10 des motifs de la juge Sharlow dans l'arrêt *Gastown Actors Studio Ltd.*, précité, dans lequel elle affirme que :

. . . un contribuable qui a effectivement perçu des montants de TPS pour des services, peu importe que ceux-ci soient taxables ou qu'ils soient plus tard reconnus comme des fournitures exonérées, doit verser ces montants et peut faire l'objet d'un avis de cotisation s'il ne les verse pas.

[21] Dans l'arrêt *Lorraine McDonell c. La Reine*, [2005] A.C.I. no 302, 2005 CCI 301, le juge en chef Bowman de cette Cour a confirmé de nouveau l'obligation de la personne qui perçoit un montant au titre de la TPS de verser ce montant au receveur général même s'il l'a perçu par erreur. Au paragraphe 34, il s'est exprimé de la façon suivante :

Si le fournisseur perçoit un montant au titre de la TPS, il a l'obligation de verser ce montant, même s'il l'a perçu par erreur. Par conséquent, il est impossible d'affirmer que le fournisseur n'a pas d'obligation de verser la TPS perçue par erreur auprès d'un acquéreur.

[22] Si la taxe a été payée par erreur, la personne qui a payé la taxe, à tort ou à raison, peut obtenir un remboursement si les exigences du paragraphe 261(1) de la *Loi* sont rencontrées. Selon l'extrait suivant tiré du paragraphe 21 de la décision rendue par le juge en chef Bowman dans l'arrêt précité, c'est la personne qui a payé la taxe qui a droit à un remboursement et non le fournisseur qui n'a qu'à verser cette taxe :

[...]

L'acheteur est la personne qui a payé la taxe, à tort ou à raison, et le fournisseur n'a fait que verser cette taxe. Selon moi, cela correspond au sens ordinaire du libellé du paragraphe 261(1).

[23] Selon la preuve au dossier, je ne suis pas convaincu que les montants de TPS indiqués sur les factures au nom de l'appelant ont été payés par erreur. Le statut fiscal de l'appelant auprès de GR est pour le moins confus.

[24] Selon la pièce A-1, GR a produit un avis d'opposition refusant de contribuer au régime de rentes du Québec au motif que l'appelant agissait pour elle comme travailleur autonome pour les services rendus à GR du 1^{er} janvier 1999 au 31 décembre 2001. L'agent d'opposition du ministère du Revenu du Québec a rejeté l'opposition de GR et a conclu le 30 août 2004 que l'appelant était un travailleur salarié et que l'entreprise devait payer la cotisation au régime des rentes du Québec. Il est important de souligner ici que cette décision a été rendue après les années d'imposition 2000, 2001 et 2002 et après que les montants du titre de la TPS aient été payés à l'appelant.

[25] La pièce A-2 intitulé « Confirmation d'emploi » datée du 14 août 2001 ajoute à la confusion en confirmant que l'appelant était à l'emploi de GR depuis le 1^{er} mars 2000 et non depuis le 1^{er} janvier 1999 et que le poste de l'appelant, comme

l'indique la pièce A-1, était permanent depuis le 1^{er} janvier 2001 à un salaire annuel de 44 200,00 \$.

[26] L'appelant n'a pas déclaré la totalité de ses revenus de l'année 2000 et n'a pas joint le feuillet de renseignement T-4 à sa déclaration fédérale.

[27] Le fait que les factures aient été préparées par GR et non par l'appelant n'a pas pour effet de les rendre invalides. L'autocotisation n'est pas contraire à la *Loi* et est même une procédure exigée par la *Loi* dans certaines circonstances.

[28] L'appelant n'a produit aucune déclaration de taxe à l'égard de la taxe perçue de GR et des acquéreurs de tous autres biens et services fournis par l'appelant en dehors de GR. Le ministre a établi le montant de TPS perçu à partir des factures de GR, des chèques émis par GR en paiement desdites factures et des dépôts faits par l'appelant dans ses différents comptes bancaires entre le 1^{er} janvier 2000 et le 31 décembre 2002.

[29] La méthode des dépôts bancaires est une méthode acceptable pour calculer les ventes assujetties à la TPS. Le juge en chef Bowman s'est prononcé sur ce point au paragraphe 9 de la décision rendue dans l'arrêt *Montréal Timbres et Monnaies Champagne Inc. c. La Reine*, 2005 CCI 186, en ces termes :

. . . il est assez bien établi qu'en l'absence de preuve contraire, l'utilisation des dépôts bancaires constitue une méthode acceptable pour calculer le montant des ventes assujetties à la TPS.

[30] Pour ce qui du montant de 2 449,57 \$ demandé et obtenu par l'appelant à titre de crédit pour taxe sur intrants pour les trimestres se terminant le 30 septembre 1999 et le 31 décembre 1999, l'appelant n'a produit aucune pièce justificative. Le juge Bédard de cette Cour a eu l'occasion de se prononcer sur cette question et a émis le commentaire suivant au paragraphe 28 de la décision rendue dans l'arrêt *Bobby Lee Baker c. La Reine*, 2007 CCI 106 :

Le paragraphe 169(4) de la *Loi* et le *Règlement* sont clairs et les tribunaux ont adopté une position selon laquelle un inscrit n'a pas le droit de recevoir les CTI demandés avant d'avoir produit les pièces justificatives exigées. En l'espèce, l'appelant n'a pas déposé en preuve les pièces justificatives exigées et, par conséquent, il n'avait pas le droit de recevoir les CTI demandés.

[31] Les renseignements visés à l'article 3 du *Règlement* sont exhaustifs et représentent une lourde obligation pour l'appelant. Dans le présent cas, l'appelant

ne s'est pas déchargé de son obligation de produire les pièces justificatives nécessaires à l'obtention des crédits de taxe sur les intrants.

[32] L'extrait suivant du paragraphe 3 du jugement rendu par le juge Bédard dans l'arrêt *Richard Gélinas c. La Reine*, 2004 CCI 327, s'applique parfaitement au présent cas :

La preuve présentée par l'appelant au soutien de son appel repose essentiellement sur son témoignage et n'est appuyée, sauf exception, par aucune preuve documentaire ni par aucun témoignage indépendant et crédible. [. . .]

[33] Les allégations de l'appelant à l'effet que GR a émis de fausses factures à l'appelant et à certains autres vendeurs, que GR a fait faillite suite à l'exécution d'un mandat de perquisition émis suite à une dénonciation assermentée et enfin que le président de GR est poursuivi pour fraude n'ont pas été appuyées par aucune preuve documentaire lors de l'audience. Ces allégations ne peuvent constituer une preuve suffisante pour renverser la présomption de validité dont bénéficie un avis de cotisation en vertu du paragraphe 299(4) de la *Loi* qui se lit comme suit :

Sous réserve d'une nouvelle cotisation et d'une annulation prononcée lors d'une opposition ou d'un appel fait selon la présente partie, une cotisation est réputée valide et exécutoire malgré les erreurs, vices de forme ou omissions dans la cotisation ou dans une procédure y afférent en vertu de la présente partie.

[34] Comme aucune représentation n'a été faite par l'appelant concernant l'imposition des pénalités, il n'y a pas lieu d'en traiter ici.

[35] Pour ces motifs, l'appel est rejeté avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 16^e jour de novembre 2007.

« Réal Favreau »

Juge Favreau

RÉFÉRENCE : 2007CCI672

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2004-4795(GST)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : Rabah Herroug et Sa Majesté La Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : le 20 avril 2007

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Réal Favreau

DATE DU JUGEMENT : le 16 novembre 2007

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : l'appelant lui-même
Avocat de l'intimée : M^e Benoît Denis

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelant:

Nom :

Cabinet :

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