

Dossier : 2019-941(GST)I

ENTRE :

JACQUES OUAZANA,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 17 août 2020, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Réal Favreau

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^e Jonathan Lafrance

Avocat de l'intimée : M^e Alnashir Tharani

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie le 22 juin 2016 en application de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2014 est accueilli et la cotisation à l'égard de la taxe sur les produits et services pour cette période est annulée, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20^e jour de novembre 2020.

« Réal Favreau »

Le juge Favreau

Référence : 2020 CCI 124

Date : 20201120

Dossier : 2019-941(GST)I

ENTRE :

JACQUES OUAZANA,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Favreau

[1] Il s'agit d'un appel interjeté à l'encontre d'une cotisation établie à l'égard de l'appelant en application de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15, dans sa version modifiée (la LTA) par l'Agence du revenu du Québec (l'ARQ), au nom du ministre du Revenu national (le ministre), datée du 22 juin 2016 pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2014 (la période).

[2] Au moyen de la cotisation du 22 juin 2016, le ministre a procédé à un redressement de la taxe nette due par l'appelant pour la période de 45 750 \$, soit la taxe nette non versée sur la disposition d'un bien immobilier.

[3] Le ministre a notamment établi la cotisation à l'égard de l'appelant en fonction des hypothèses et conclusions de fait suivantes :

- (a) les faits admis précités;
- (b) l'appelant est un homme d'affaires dont les activités comprennent la location d'unités résidentielles et commerciales, à savoir dans le complexe situé au 3539-3541, avenue Van Horne;
- (c) pendant la période, l'appelant était le propriétaire d'un bien immobilier situé au 3539-3543, avenue Van Horne, à Montréal;
- (d) ledit immeuble était utilisé à des fins commerciales (60 %) et résidentielles (40 %);

- (e) le 7 février 2014, cet immeuble a été vendu à Gestio (sic) Levav Inc. (ci-après désignée l'acquéreur) pour la somme de 1 525 000 \$;
- (f) puisque 60 % de l'immeuble était utilisé à des fins commerciales, la TPS était applicable à la fourniture taxable de l'immeuble de 925 000 \$;
- (g) au moment de la vente, les numéros de TPS et de TVQ indiqués par l'acquéreur dans la convention d'achat-vente n'étaient pas valides. Par conséquent, l'acquéreur n'était pas un inscrit au moment de la vente;
- (h) au moment de la vente, l'appelant n'a pas vérifié le numéro de TPS de l'acquéreur et n'a pas fait preuve de diligence raisonnable pour s'assurer que l'acquéreur était un inscrit;
- (i) l'appelant aurait dû savoir que l'acquéreur n'était pas un inscrit au moment de la vente;
- (j) sans la vérification du ministre, l'appelant n'aurait pas su que l'acquéreur n'était pas un inscrit au moment de la vente;
- (k) par suite de la délivrance de l'avis de cotisation, l'acquéreur a demandé au ministre de réactiver ses numéros de TPS et de TVQ en date du 2 février 2014;
- (l) pour appuyer la demande de l'acquéreur de réactiver ses numéros de TPS et de TVQ, l'acquéreur a invoqué une facture de La Rôtisserie Souvlaki Parthenon Inc.;
- (m) le ministre ne dispose d'aucun moyen pour confirmer ou infirmer la remise de la TPS par l'acquéreur au moment de l'achat.

La question en litige

[4] La seule question en litige à trancher dans le présent appel est celle de savoir si la cotisation du 22 juin 2016 est bien fondée en faits et en droit, compte tenu de l'inscription rétroactive au 7 février 2014 de Gestion Levav Inc. (C'est-à-dire à la date de la vente du bien immobilier).

Les thèses des parties

La position de l'appelant

[5] L'ARQ a inscrit rétroactivement Gestion Levav Inc. aux fins de la taxe sur les produits et services et cette inscription a pris effet le 7 février 2014 (date de vente de l'immeuble).

[6] En raison de cette inscription, rétroactive au 7 février 2014, Gestion Levav Inc. était inscrite aux fins de la TPS au moment de la vente.

[7] Ainsi, l'appelant n'avait pas l'obligation de percevoir la TPS sur la vente, puisque toutes les conditions préalables aux exceptions prévues à l'alinéa 221(2)b) de la LTA étaient satisfaites :

- (a) l'appelant est un fournisseur qui effectue la fourniture taxable d'un immeuble;
- (b) Gestion Levav Inc., l'acquéreur, était inscrit au moment de la fourniture.

[8] Puisque l'inscription rétroactive crée une présomption d'inscription continue, Gestion Levav Inc. est présumée avoir été inscrite le 7 février 2014, aux termes de l'alinéa 221(2)b) de la LTA, lorsque la fourniture de l'immeuble a été effectuée par l'appelant.

La thèse de l'intimée

[9] Un fournisseur qui effectue la fourniture taxable d'un immeuble au moyen d'une vente est dans l'obligation de percevoir la taxe payable par l'acquéreur, à moins que l'acquéreur soit inscrit au moment de la vente.

[10] En l'espèce, l'acquéreur n'était pas inscrit au moment de la vente, malgré la réactivation rétroactive de son numéro de TPS à la date de la vente.

[11] Au moment où le fournisseur devait percevoir la TPS, l'acquéreur n'était pas inscrit aux fins de la TPS. En l'espèce, la TPS relative à la vente de l'immeuble est devenue payable le 7 février 2014, alors que l'acquéreur n'était pas inscrit.

[12] Gestion Levav Inc. s'est inscrite de nouveau le 16 novembre 2016, avec un effet rétroactif au 7 février 2014, soit après la cotisation du 22 juin 2016 à l'égard de l'appelant et deux ans et demi après la conclusion de la transaction.

[13] Le libellé de l'alinéa 221(2)b) de la LTA est différent du libellé du paragraphe 169(1) de cette même loi concernant le crédit de taxe sur les intrants. Aux termes de l'alinéa 221(2)b), l'acquéreur doit être inscrit aux fins de la TPS au moment de la fourniture, alors que le paragraphe 169(1) prévoit que la personne qui demande le crédit doit être un inscrit pendant la période de déclaration au cours de laquelle elle a payé la taxe sur la fourniture. Le terme « inscrit » est défini au paragraphe 123(1) de la LTA comme étant une personne inscrite ou tenue de l'être, aux termes de la sous-section D de la section V de la LTA.

[14] Dans le contexte du crédit de taxe sur les intrants, il est logique d'adopter une interprétation plus large et de permettre une correction si une erreur a été commise, mais dans le contexte du paragraphe 221(2) de la LTA, qui constitue une exception à la règle générale, la disposition doit être interprétée de façon stricte.

Droit applicable

[15] Les dispositions de la LTA pertinentes aux fins du présent appel sont les suivantes :

Règle générale

168(1) La taxe prévue à la présente section est payable par l'acquéreur au premier en date du jour où la contrepartie de la fourniture taxable est payée et du jour où cette contrepartie devient due.

Contrepartie partielle

Par dérogation au paragraphe (1), la taxe prévue à la présente section relativement à une fourniture taxable dont la contrepartie est payée ou devient due plus d'une fois est payable à chacun des jours qui est le premier en date du jour où une partie de la contrepartie est payée et du jour où cette partie devient due et est calculée sur la valeur de la partie de la contrepartie qui est payée ou qui devient due ce jour-là.

[...]

Vente d'un immeuble

(5) Par dérogation aux paragraphes (1) et (2), la taxe prévue à la présente section relativement à la fourniture taxable d'un immeuble par vente est payable :

- a) s'il s'agit de la fourniture d'un logement en copropriété dont la possession est transférée à l'acquéreur, après 1990 et avant l'enregistrement de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel le logement est situé, aux termes de la convention relative à la fourniture, au premier en date du jour où la propriété du logement est transférée à l'acquéreur et du soixantième jour après le jour d'enregistrement;
- b) dans les autres cas, au premier en date du jour du transfert à l'acquéreur de la propriété du bien et du jour du transfert à celui-ci de la possession du bien aux termes de la convention portant sur la fourniture.

Perception

221 (1) 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.

Exception

(2) Le fournisseur, sauf un fournisseur visé par règlement, qui effectue la fourniture taxable d'un immeuble par vente n'est pas tenu de percevoir la taxe payable par l'acquéreur en vertu de la section II si, selon le cas :

- a) le fournisseur ne réside pas au Canada ou n'y réside que par application du paragraphe 132(2);
- b) l'acquéreur est inscrit aux termes de la sous-section D et, s'il est un particulier, l'immeuble n'est ni un immeuble d'habitation ni fourni à titre de concession dans un cimetière, de lieu d'inhumation, de sépulture ou de lieu de dépôt de dépouilles mortelles ou de cendres;
 - b.1) le fournisseur et l'acquéreur ont fait, relativement à la fourniture, le choix prévu à l'article 2 de la partie I de l'annexe V;
- c) l'acquéreur est un acquéreur visé par règlement.

Inscription

241 (1) Le ministre peut inscrire toute personne qui lui présente une demande d'inscription. Dès lors, il lui attribue un numéro d'inscription et l'avise par écrit de ce numéro ainsi que de la date de prise d'effet de l'inscription.

[...]

Inscription par le ministre

(1.5) Si, au terme de la période de 60 jours suivant l'envoi par le ministre de l'avis d'intention à la personne, celle-ci n'a pas présenté de demande d'inscription aux termes de la présente sous-section et que le ministre n'est pas convaincu qu'elle n'est pas tenue d'être inscrite pour l'application de la présente partie, il peut inscrire la personne. Le cas échéant, il lui attribue un numéro d'inscription et l'avise par écrit de ce numéro et de la date de prise d'effet de l'inscription, laquelle ne peut être antérieure à la date qui suit de 60 jours la date d'envoi de l'avis d'intention.

Discussion

[16] Le 7 février 2014, lorsque l'immeuble a été vendu, les numéros de TPS et de TVQ de Gestion Levav Inc. n'étaient pas valides, ce qui signifie que Gestion Levav Inc. n'était pas inscrite aux fins de la LTA, à ce moment-là. Gestion Levav Inc. avait néanmoins l'obligation d'être inscrite puisqu'elle participait à des activités commerciales à titre de propriétaire d'immeubles commerciaux.

[17] Le 7 février 2014, l'immeuble portant le numéro 3539-3543 était loué à Rôtisserie Souvlaki Parthenon inc. dans le cadre d'un bail venant à échéance le 31 mars 2018, pour 3 750 \$ mensuels, plus taxes, chauffage non inclus (au moment de la vente de l'immeuble).

[18] Conformément à la convention d'achat-vente, à la date de la vente, le vendeur n'a reçu que 175 000 \$ du prix d'achat total de 1 525 000 \$. Pour ce qui est du solde, soit les 1 350 000 \$ restants, l'acheteur s'est engagé à payer au vendeur 1 200 000 \$ le 7 février 2020 et 150 000 \$ le 7 août 2015. Ces montants d'argent étaient assujettis à un intérêt respectif de 3,5 % et 5 % annuellement, payables au moyen de versements mensuels. Le remboursement du solde du prix de la vente a été garanti au moyen d'hypothèques accordées en faveur du vendeur sur l'immeuble vendu. L'acheteur était en droit de rembourser le solde du prix de vente en tout temps, sans préavis ni indemnité.

[19] Malgré le fait qu'une grande partie du prix de vente de l'immeuble était payable par versements, la taxe sur la fourniture taxable du bien immobilier en raison de sa vente était payable au premier en date du jour où la propriété de l'immeuble est transférée à l'acquéreur et du jour du transfert à celui-ci de la possession du bien aux termes de la convention portant sur la fourniture, soit le 7 février 2014 pour la transaction en l'espèce (voir le paragraphe 168(5) de la LTA).

Effets de la réinscription

[20] La question en litige à cette étape est celle de savoir si la réinscription peut remédier aux conséquences juridiques entraînées par le fait que Gestion Levav Inc. n'était pas inscrite lorsque la taxe est devenue payable concernant la fourniture taxable de l'immeuble.

[21] L'intimée fait valoir que malgré la réinscription rétroactive, il n'est pas possible de remédier aux conséquences de la non-inscription de Gestion Levav Inc. au moment de la transaction.

[22] Un vendeur doit avoir la certitude absolue que l'acheteur d'un immeuble commercial est inscrit à la TPS avant d'accepter de ne pas percevoir la taxe à la clôture de la transaction. En l'espèce, l'appelant n'a pas vérifié la validité des numéros de TPS de Gestion Levav Inc.

[23] L'intimée affirme que l'emploi, par le législateur, des mots « l'acquéreur est inscrit » à l'alinéa 221(2)b) plutôt que des mots « l'acquéreur est un inscrit » est une indication claire que l'acquéreur doit être inscrit au moment où la taxe devient payable. Ce libellé est plus restrictif qu'un renvoi à un « inscrit », car le terme « inscrit » renvoie à la fois à la personne inscrite, ou qui a l'obligation d'être inscrite.

[24] Pour appuyer sa thèse, l'intimée a fait valoir certaines interprétations techniques de l'ARQ, comme la lettre d'interprétation 17-040367-001, datée du 24 septembre 2018 et publiée sur le site Web de Publications du Québec, ainsi que certains extraits d'une conférence donnée lors du 26^e Symposium sur les taxes à la consommation de l'Association de planification fiscale et financière en 2019.

[25] Avec égard, je ne suis puis souscrire à l'interprétation de l'alinéa 221(2)b) de l'intimée. En promulguant le paragraphe 241(1), le législateur du Canada a promulgué la loi qui confère au ministre le pouvoir de changer rétroactivement le statut d'une personne aux fins de la TPS. Le ministre a le pouvoir discrétionnaire de décider de la date de prise d'effet de l'inscription d'un demandeur. Il n'y a aucune limite de temps imposée au ministre relativement à la période de rétroaction ni de conditions déterminées à respecter.

[26] Administrativement, l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») approuve automatiquement une demande d'inscription rétroactive pour un maximum de 30 jours, sur présentation de la preuve que la personne participait à une activité commerciale au cours de laquelle les taxes applicables ont été perçues. Dans des cas spéciaux, l'ARC accepte les demandes d'inscription rétroactives de plus de 30 jours, lorsqu'une personne demande volontairement cette inscription et qu'elle présente des documents justifiant l'attribution de la date demandée. Cette personne doit fournir la preuve que la TPS/TVH a été perçue à partir de la date demandée de façon régulière et continue. Je crois comprendre que l'ARQ applique la même politique administrative.

[27] En l'espèce, Gestion Levav Inc. a été réinscrite le 16 novembre 2016, cette inscription ayant un effet rétroactif au 7 février 2014, avec les mêmes numéros d'inscription que ceux mentionnés dans la convention d'achat-vente. À mon avis, cette inscription rétroactive crée la présomption de l'inscription continue de Gestion

Levav Inc. depuis le 7 février 2014, aux fins de la LTA et notamment de l'alinéa 221(2)b).

[28] Aux termes du paragraphe 241(1), le ministre doit aviser la personne qui présente une demande d'inscription de la « date de prise d'effet de l'inscription », soit la date à laquelle le demandeur devient assujéti à la LTA. Lorsque la date de prise d'effet est rétroactive, l'effet rétroactif de l'inscription doit être reconnu à toutes fins de la LTA, à moins d'une disposition contraire explicite de cette loi. Aucune disposition de cet ordre n'existe à l'égard de l'alinéa 221(2)b).

[29] À mon avis, il est possible de comparer, à juste titre, le paragraphe 241(1) et le paragraphe 241(1.5). Le paragraphe 241(1) ne prévoit aucune limite au pouvoir discrétionnaire du ministre d'appliquer une date de prise d'effet rétroactive de l'inscription d'une personne, alors que le paragraphe 241(1.5) prévoit que le pouvoir discrétionnaire conféré au ministre ne peut s'exercer plus de 60 jours suivant l'envoi par le ministre de l'avis d'intention à la personne. Avant l'introduction de cette disposition dans la loi de 2014, il n'y avait aucun délai imparti au ministre pour établir la date de prise d'effet de l'inscription d'une personne non inscrite qui a l'obligation de l'être et n'a pas présenté de demande d'inscription.

[30] Si le législateur avait voulu empêcher l'effet rétroactif de l'inscription d'une personne dans le contexte de l'alinéa 221(2)b), il aurait dû prévoir une exception précise à cette fin.

[31] Compte tenu de ce qui précède, je suis d'avis que l'inscription rétroactive d'une personne peut s'appliquer rétroactivement à la vente d'un immeuble commercial lorsqu'aucune taxe n'a été payée à la clôture de la transaction par un acquéreur qui n'était pas inscrit au moment de la clôture, mais qui a présenté une demande d'inscription par après.

[32] Pour tous ces motifs, l'appel est accueilli et la cotisation est annulée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20^e jour de novembre 2020.

« Réal Favreau »

Le juge Favreau

RÉFÉRENCE : 2020 CCI 124

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2019-941(GST)I

INTITULÉ : JACQUES OUAZANA c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 17 août 2020

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Réal Favreau

DATE DU JUGEMENT : Le 20 novembre 2020

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Jonathan Lafrance
Avocat de l'intimée : M^e Alnashir Tharani

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e Jonathan Lafrance

Cabinet : Norton Rose Fulbright

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