

Dossier : 2011-3900(GST)G

ENTRE :

PÉPINIÈRE A. MASSÉ INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu les 2, 3, 4 et 5 juillet 2013, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge B. Paris

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> Louis-Frédéric Côté

Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Josée Fournier

---

**JUGEMENT**

L'appel interjeté de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* pour les périodes du 1<sup>er</sup> octobre 2003 au 31 décembre 2009 est accueilli en partie, sans dépens, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada ce 12<sup>e</sup> jour de septembre 2014.

« B.Paris »

---

Juge Paris

Référence : 2014 CCI 271  
Date : 20140912  
Dossier : 2011-3900(GST)G

ENTRE :

PÉPINIÈRE A. MASSÉ INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### Le juge Paris

[1] L'appelante interjette appel d'une cotisation établie par le ministre du Revenu du Québec en vertu de la Partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, (la « *LTA* ») refusant des crédits de taxe sur les intrants (« *CTI* ») au montant de 45 951,42 \$ pour les périodes du 1<sup>er</sup> octobre 2003 au 31 décembre 2009 et imposant des pénalités au montant de 11 744,02 \$ en vertu de l'article 285 de la *LTA*.

[2] Le ministre soutient que l'appelante n'a pas droit aux *CTI* en cause parce que les pièces justificatives qu'elle a fournies ne répondent pas aux exigences documentaires prescrites par la *LTA* et le *Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants*. « *Règlement* » En effet, le ministre a présumé que les factures présentées par l'appelante à l'appui des *CTI* étaient des factures de complaisance, puisque les fournisseurs dont les noms apparaissaient sur celles-ci ne lui ont pas assuré de services. À l'audition, le procureur de l'intimée a précisé que l'intimée ne conteste pas que l'appelante a reçu les fournitures de main d'œuvre temporaire et qu'elle a payé les montants qui figurent sur les factures présentées pour ces fournitures mais dit que les fournitures n'ont pas été reçues des fournisseurs indiqués sur les factures.

[3] Les *CTI* refusés se rapportent aux services de placement de personnel prétendument acquis par l'appelante de 12 fournisseurs distincts, soit :

<b>Fournisseurs</b>	<b>CTI réclamés et refusés</b>
<b>1. 7152523 Canada inc.</b>	<b>2 194,98 \$</b>
<b>2. 9207-7049 Québec inc.</b>	<b>757,54 \$</b>
<b>3. 6890628 Canada inc.</b>	<b>4 332,42 \$</b>
<b>4. 9185-5361 Québec inc.</b>	<b>988,45 \$</b>
<b>5. Tech Ly Services</b>	<b>4 838,08 \$</b>
<b>6. 9174-5141 Québec inc.</b>	<b>4 333,46 \$</b>
<b>7. 9162-7208 Québec inc.</b>	<b>2 214,17 \$</b>
<b>8. Tan Ny Chanh</b>	<b>4 619,02 \$</b>
<b>9. 9163-3594 Québec inc.</b>	<b>1 303,30 \$</b>
<b>10. Chan Maureen</b>	<b>7 839,91 \$</b>
<b>11.9118-7906 Québec inc.</b>	<b>11 838,48 \$</b>
<b>12. B.K. Farm Services</b>	<b>691,60 \$</b>
<b>TOTAL</b>	<b>45 951,42 \$</b>

[4] Aux fins des présents motifs, je me référerai aux sociétés à numéro ci-hauts par les quatre premiers chiffres de leur nom.

[5] L'appelante soutient que les factures émises par ces sociétés représentent de véritables transactions commerciales entre ces sociétés et l'appelante et que l'appelante a droit aux CTI réclamés. L'appelante soutient aussi que les cotisations établies pour les périodes du 1<sup>er</sup> octobre 2003 au 30 septembre 2005, étaient prescrites, et conteste les pénalités imposées en vertu de l'article 285 de la *LTA*.

Législation pertinente

[6] Les dispositions pertinentes en matière de TPS sont l'alinéa 169(4)a) de la *LTA* et l'article 3 du *Règlement* de même que l'article 285 de la *LTA*. En l'espèce, les extraits pertinents sont les suivants :

**Loi sur la taxe d'accise**

169(4) L'inscrit peut demander un crédit de taxe sur les intrants pour une période de déclaration si, avant de produire la déclaration à cette fin :

a) il obtient les renseignements suffisants pour établir le montant du crédit, y compris les renseignements visés par règlement;

[...]

285. Toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration, une demande, un formulaire, un certificat, un état, une facture ou une réponse — appelés « déclaration » au présent article — établi pour une période de déclaration ou une opération, ou y participe, y consent ou y acquiesce, est passible d'une pénalité de 250 \$ ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 25 % de la somme des montants suivants :

a) si le faux énoncé ou l'omission a trait au calcul de la taxe nette de la personne pour une période de déclaration, le montant obtenu par la formule suivante :

A – B

où :

[...]

b) si le faux énoncé ou l'omission a trait au calcul de la taxe payable par la personne, l'excédent éventuel de cette taxe sur le montant qui correspondrait à cette taxe si elle était déterminée d'après les renseignements indiqués dans la déclaration;

c) si le faux énoncé ou l'omission a trait au calcul d'un remboursement prévu par la présente partie, l'excédent éventuel du remboursement qui serait payable à la personne s'il était déterminé d'après les renseignements indiqués dans la déclaration sur le remboursement payable à la personne.

**Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH)**

3. Les renseignements visés à l'alinéa 169(4)a) de la Loi, sont les suivants :

[...]

b) lorsque le montant total payé ou payable, selon la pièce justificative, à l'égard d'une ou de plusieurs fournitures est de 30 \$ ou plus et moins de 150 \$ :

(i) le nom ou le nom commercial du fournisseur ou de l'intermédiaire et le numéro d'inscription attribué, conformément au paragraphe 241(1) de la Loi, au fournisseur ou à l'intermédiaire, selon le cas,

[...]

c) lorsque le montant total payé ou payable, selon la pièce justificative, à l'égard d'une ou de plusieurs fournitures est de 150 \$ ou plus :

(i) les renseignements visés aux alinéas a) et b),

(ii) soit le nom de l'acquéreur ou son nom commercial, soit le nom de son mandataire ou de son représentant autorisé,

(iii) les modalités de paiement,

(iv) une description suffisante pour identifier chaque fourniture.

Faits

[7] L'appelante exploite depuis 1980 une entreprise dans le domaine de la culture et de la vente en gros des plants de fraises. Les actions de l'appelante sont détenues à parts égales par Alain Massé et son épouse.

[8] L'appelante récolte les plants de fraises au printemps et à l'automne. Ceux qui sont récoltés au printemps sont destinés à l'exportation vers les États-Unis, tandis que ceux qui sont récoltés à l'automne sont vendus au Québec. Les plants sont nettoyés et classés et mis en paniers et en boîtes dans la salle de triage située dans les entrepôts de l'appelante sur la ferme. L'appelante fait appel à des sous-traitants pour fournir la main d'œuvre temporaire chargée d'exécuter ce travail, qui est rémunérée à la pièce. L'appelante a aussi quelques employés

chargés de la supervision et du contrôle de qualité du travail. Aux moments des récoltes chaque sous-traitant fournissait entre 35 et 40 travailleurs à l'appelante et le roulement de personnel était très élevé.

[9] Pour les périodes en cause, M. Alain Massé a témoigné qu'il avait eu affaire à trois sous-traitants, Madame Cuc (aussi appelée « Marguerite ») et son mari Dung Hoang, et M. Mohan Singh Chandi. Ils transportaient les travailleurs par autobus à la ferme de l'appelante et aidaient à superviser leurs propres travailleurs. En ce qui concerne M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang, M. Massé a dit que, jusqu'en 2007 ou 2008, il avait plutôt affaire avec M<sup>me</sup> Cuc, mais que M. Hoang a pris la relève par la suite et que M<sup>me</sup> Cuc ne venait plus.

[10] M. Massé a produit à la Cour des cartes de pointillage dont l'appelante se servait pour enregistrer le nombre de paniers ou de boîtes de plants de fraises complétés par chaque travailleur, et à la fin d'une période déterminée, M. Massé calculait le total de travail des travailleurs de chaque sous-traitant. M. Massé a dit que, puisque M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi avaient de la difficulté à écrire en français, il préparait les factures pour eux, et marquait le travail accompli par les travailleurs de leurs équipes, ainsi que le montant dû par l'appelante pour le travail. Il mettait aussi le nom, l'adresse et le numéro de taxe des sociétés ou entreprises dont M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang se servait, conformément à ce qui lui avait été indiqué au préalable. Dans le cas de M. Chandi, M. Massé mettait une partie de ces renseignements et M. Chandi en mettait aussi lui-même, y compris le nom de la société à payer.

[11] Pendant les périodes en cause, M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang se sont servi des dix sociétés ou entreprises suivantes pour facturer l'appelante :

9118-7906 Québec inc.

Chan Maureen

9163-3594 Québec inc.

Tan Ny Chanh

Tech Ly Services

9185-5361 Québec inc.

6890628 Canada inc.

9207-7049 Québec inc.

7152523 Canada inc.

[12] Pendant les périodes en cause du 1<sup>er</sup> octobre 2003 au 1<sup>er</sup> octobre 2005, M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang ont facturé l'appelante sous le nom Chan Maureen. À partir d'octobre 2006, ils ont facturé sous un nouveau nom à chaque saison. M. Massé a témoigné que M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang lui indiquaient au début de la saison, soit au printemps, soit à l'automne, le nom auquel ils voulaient que l'appelante émette les paiements pour la main d'œuvre temporaire qu'ils fournissaient.

[13] M. Massé a témoigné que M<sup>me</sup> Cuc ou M. Hoang lui donnaient toujours des excuses raisonnables pour les changements de nom, mais il n'a pas fourni de précisions à ce sujet. Il a aussi dit qu'il leur demandait, chaque fois qu'il y avait un nouveau nom, de lui fournir des renseignements sur les nouvelles entités et que M<sup>me</sup> Cuc ou M. Hoang lui donnait des chartes corporatives ou des documents semblables et les numéros d'inscription pour la TPS et la TVQ relatifs aux nouvelles entités. M. Massé dit qu'il demandait alors à M. Daniel Rainville, comptable externe de l'appelante, de vérifier que les numéros de taxes étaient valides. Selon lui, les numéros de taxes ainsi fournis étaient alors toujours valides.

[14] M. Rainville a confirmé que M. Massé lui a demandé de vérifier les numéros de taxes et que les numéros donnés étaient valides au moment de la vérification.

[15] M. Chandi s'est servi pour la plupart des périodes en cause de sa compagnie 3943828 Canada inc. (qui opérait sous le nom de HD Farm) pour facturer l'appelante. Pourtant, selon M. Massé, M. Chandi a utilisé pour facturer l'appelante les deux sociétés suivantes dont le ministre a refusé les CTI:

9174-5141 Québec inc.

9162-7208 Québec inc.

[16] M. Massé n'a pas précisé comment ou à quel moment M. Chandi l'a informé qu'il utilisait ces autres sociétés et non pas HD Farm Services, et M. Massé n'a pas dit si M. Chandi a fourni une raison quelconque en ce qui concerne le changement. Il ressort des informations obtenues en 2012 par l'appelante du Registraire des entreprises du Québec que M. Chandi n'était ni actionnaire ni administrateur de ces sociétés et que le secteur d'activités des deux sociétés était la confection de vêtements.

[17] M. Chandi a témoigné pour l'appelante mais son témoignage fut très vague. Il a dit qu'il avait peut-être obtenu des travailleurs de 9174 pour intervenir chez l'appelante, mais il n'a pas fait état de plus de précisions concernant cette société et il n'a pas témoigné du tout en ce qui concerne 9162.

[18] L'appelante a aussi cité à témoigner M. Hoang. Ce dernier a dit qu'il n'avait jamais fourni des travailleurs temporaires à l'appelante et n'avait jamais reçu de chèque de l'appelante, même s'il dit avoir travaillé « quelques jours » par année chez l'appelante. Selon lui, il se faisait payer pour le travail par un dénommé M. Soou, personnage nébuleux dont il connaissait ni l'adresse ni le numéro de téléphone. À mon avis, M. Hoang n'est pas du tout crédible.

[19] L'appelante a présenté un subpoena adressé à M<sup>me</sup> Cuc qui n'a pu être signifiée à M<sup>me</sup> Cuc. Selon la personne qui se trouvait à l'adresse de M<sup>me</sup> Cuc, cette dernière était à l'extérieur du pays pour quelques mois. Le fils de M<sup>me</sup> Cuc a aussi confirmé qu'elle était au Viêt-Nam pour une période prolongée.

[20] L'appelante a aussi cité à témoigner M<sup>me</sup> Hari Ménshi Arimé, qui a été engagée par M<sup>me</sup> Cuc pour travailler chez l'appelante à l'automne 2008 et à l'automne 2009. Elle a témoigné qu'une amie lui avait donné le numéro de téléphone de M<sup>me</sup> Cuc, qui se cherchait des travailleurs. M<sup>me</sup> Cuc a supervisé le travail de M<sup>me</sup> Arimé et ses autres travailleurs chez l'appelante et les payait chaque semaine en argent liquide. Elle n'a vu M. Dung Hoang que quelque fois chez l'appelante mais a pu l'identifier sur une photo prise chez l'appelante.

[21] Le vérificateur de Revenu Québec, M. Ghislain Fortin, qui a fait la vérification de l'appelante, a témoigné qu'à peu près la moitié des chèques émis par l'appelante aux douze entreprises dont il est question dans la présente procédure ont été encaissés dans les centres d'encaissements de chèque. Telle est la raison pour laquelle l'appelante fut choisie pour vérification.

[22] Après avoir examiné les registres de l'appelante, M. Fortin a conclu que pour tous les autres comptes que les CTI, l'appelante était en règle et qu'elle déclarait correctement ses taxes. Pourtant, il a refusé les CTI réclamés relativement aux douze entreprises mentionnées au paragraphe 3 parce que, selon les vérifications de dix de ces entreprises par d'autres vérificateurs de Revenu Québec, ces entreprises étaient des fournisseurs de factures de complaisance (FFC). Ces vérificateurs ont témoigné devant notre Cour. Les résultats de ces vérifications étaient tous très semblables : les entreprises ne déclaraient pas les taxes sur les fournitures, les paiements relatifs aux fournitures passaient par les centres

d'encaissement (soit en partie soit en totalité), les entreprises déclaraient que leur champ d'activité était la fabrication de vêtements (sauf dans le cas de 6890628 Canada inc. qui déclarent opérer dans le domaine de l'immobilier.)

[23] Lorsque les vérificateurs ont pu visiter les locaux de ces entreprises, ils ont constaté s'il y avait peu ou pas d'activités et peu ou pas de travailleurs sur place. De plus, ils n'ont reçu aucune coopération des responsables de ces entreprises en dépit de nombreuses tentatives de communiquer avec eux. Les vérificateurs ont fini par conclure que les entreprises n'avaient pas les ressources et la main d'œuvre pour rendre les services censés avoir été assurés aux clients. En contre-interrogatoire, les vérificateurs ont admis que ces conclusions se rapportaient à la fabrication de vêtements, et qu'ils n'ont pas pris de démarches particulières pour rechercher si ces entreprises exerçaient des activités d'agence de placement de main d'œuvre.

[24] Des douze entreprises en question en l'espèce, deux n'ont pas été vérifiées selon les modalités que j'ai exposées. L'entreprise Créations Chan, opérée par Chan Maureen, n'a pas été vérifiée par Revenu Québec, mais puisque plusieurs chèques au nom de Chan Maureen ont été déposés dans le compte de 9118, le vérificateur de cette dernière société a conclu que 9118 s'est servi du nom et des numéros de taxes de Chan Maureen pour facturer des clients au titre de la fourniture de main d'œuvre agricole temporaire et qu'il s'agissait de factures de complaisance. M. Fortin a repris cette conclusion pour refuser les CTI sur certains paiements fait par l'appelante à Chan Maureen qui ont été encaissés dans le compte de 9118. M. Fortin n'avait pas vu de factures à l'égard de ces chèques mais il a présumé que ces paiements avaient été facturés à l'appelante par 9118. Pourtant, à l'audition, l'appelante a produit les factures relatives à la plupart de ces paiements, qui étaient au nom de Chan Maureen.

[25] Le vérificateur de 9118 a d'ailleurs admis qu'elle fournissait à l'occasion de la main d'œuvre temporaire et que certaines de ses factures étaient authentiques.

[26] BK Farm Services est la deuxième entreprise qui n'a pas été vérifiée. M. Fortin a refusé les CTI pour les taxes payées par l'appelante à BK Farm Services parce que, selon son rapport, il y avait apparence de FFC et les numéros de taxes étaient annulés au moment de la transaction. Ni l'intimée, ni l'appelante n'a produit de témoignage ou de preuve documentaire au sujet de cette entreprise.

Thèses des parties

L'appelante

[27] L'appelante fait valoir que l'intimée ne conteste pas que l'appelante a bel et bien reçu les fournitures de main d'œuvre temporaire et a payé les montants qui figurent sur les factures présentées pour ces fournitures et qu'il ne ressort d'aucun élément de preuve que l'appelante était impliquée de quelque façon que ce soit dans le manquement des sociétés et entreprises pertinentes à remettre la TPS perçue sur ces fournitures.

[28] En ce qui concerne les pièces justificatives (les factures) produites par les sociétés et entreprises, l'appelante soutient que tous les renseignements exigés selon le paragraphe 169(4) de la *LTA* et l'article 3 du *Règlement* y figuraient. Le seul élément controversé concerne le nom du fournisseur ou de l'intermédiaire qui paraît sur les factures; il faut donc rechercher si les sociétés et entreprises dont les noms y paraissaient agissaient comme fournisseurs ou intermédiaires.

[29] Les vérificateurs de Revenu Québec n'ont pas porté leur attention sur la question de savoir si les sociétés et entreprises en cause intervenaient à titre d'agences de placement, et le fait que elles avaient peu ou pas d'employés n'était pas déterminants parce qu'elles auraient pu engager des travailleurs indépendants au besoin.

[30] Selon l'appelante, si les sociétés et entreprises étaient des FFC, elles l'étaient dans l'industrie du vêtement et non dans le placement de main d'œuvre. De plus, certains des vérificateurs ont reconnu que quelques unes de ces sociétés et entreprises étaient des FFC mixtes et que leurs activités étaient en partie réelles.

[31] L'appelante soutient que nul élément de preuve ne tend à établir qu'elle était de connivence avec M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang ou M. Chandi en ce qui concerne les changements de société et qu'elle a transigé avec eux de bonne foi. L'appelante a régulièrement vérifié les numéros de taxes et a demandé les renseignements concernant toutes les entreprises.

[32] L'appelante se fiait que le nom apparaissant sur les factures peut être celui soit du fournisseur soit d'un intermédiaire, selon l'article 3 du *Règlement*. À son avis, il ressort des éléments de preuve que les entreprises dont les noms apparaissaient sur les factures auraient pu être soit des fournisseurs des services de placement, soit des intermédiaires entre M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi et l'appelante pour le placement de main d'œuvre.

[33] En ce qui concerne les périodes prescrites, l'appelante soutient que l'intimée ne s'est pas acquittée de la charge de prouver qu'il y avait une présentation erronée par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis une fraude en faisant une déclaration au sens de la *LTA*.

[34] Enfin, l'appelante soutient que l'intimée ne s'est pas acquittée de sa charge en ce qui concerne les pénalités pour faute lourde et donc qu'elles doivent être annulées.

### L'intimée

[35] L'intimée soutient que les conditions posées par le paragraphe 169(4) de la *LTA* et par l'article 3 du *Règlement* ne sont pas réunies en ce qui concerne les factures émises sous le nom des douze entreprises pertinentes parce que ces factures n'ont pas été émises en contrepartie de services rendus. L'appelante a toujours fait affaire avec M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi et l'appelante n'a pas réussi à établir les liens entre eux et les douze entreprises.

[36] L'intimée affirme que toutes les entreprises en question n'avaient pas la capacité d'assurer les services censés avoir été rendus vu le nombre et la fréquence des changements d'entreprises.

[37] De plus, dans le cas de 9118, BK Farms et Chan Maureen, les numéros de taxes étaient invalides au moment où furent faits certains paiements par l'appelante.

### Analyse

#### Périodes prescrites

[38] À mon avis l'intimée ne s'est pas acquittée de la charge de la preuve qui lui incombe en ce qui concerne les périodes prescrites.

[39] Tout d'abord, il n'y avait pas de vérification de BK Farms Services et Chan Maureen, deux des trois entreprises, qui ont facturé l'appelante entre octobre 2003 et septembre 2006, et, par conséquent l'intimée n'a pas pu établir que ces deux entreprises n'ont pas pu intervenir comme agences de placement pour fournir la main d'œuvre à l'appelante ou qu'ils n'avaient pas les ressources nécessaires pour ce faire.

[40] Il semble aussi que le vérificateur, M. Fortin, s'est trompé en présumant qu'une partie des factures pendant cette période étaient émises au nom de 9118. M. Fortin n'a jamais vu les factures ou chèques pour ces transactions. Le comptable de l'appelante a vérifié ces instances et tous les chèques et factures qu'il a trouvés étaient au nom de Chan Maureen et non pas de 9118.

[41] Quoique le nom de Chan Maureen a été signalé dans le rapport de vérification de 9118, le vérificateur n'a ni essayé de la contacter, ni de visiter son lieu d'affaires. Il semble que certains chèques faits à l'ordre de Chan Maureen ont été encaissés dans le compte de 9118, ce qui a mené le vérificateur à présumer que 9118 se servait du nom et numéros de taxes de Chan Maureen pour faire de fausses factures. En revanche, le vérificateur lui-même a conclu que M<sup>me</sup> Chan et 9118 offraient un service de placement de main d'œuvre agricole, mais que l'étendue de ces opérations n'était pas claire.

[42] Dans le cas de BK Farms Services il y avait une absence totale de preuve quant à ses activités.

[43] Étant donné le manque de vérification des activités de Chan Maureen et BK Farms et l'absence de preuve sur leur relation avec M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang, je ne peux conclure qu'ils n'ont pas fourni de la main d'œuvre à l'appelante comme indiqué sur les factures présentées à l'appelante. Donc, l'intimée n'a pas prouvé que les factures de ces entreprises étaient des fausses factures.

[44] L'intimée n'a pas présenté une preuve non plus que les numéros de TPS de Chan Maureen ou de BK Farms étaient annulés au moment des paiements faits par l'appelante.

[45] En ce qui concerne la société 9163 au nom de qui M<sup>me</sup> Cuc a facturé l'appelante à l'automne 2006, vu la preuve produite par l'intimée, je conclus qu'il s'agit d'un FFC. Le témoignage du vérificateur que cette société n'avait pas les ressources pour fournir une main d'œuvre agricole n'a pas été contredit.

[46] Il reste alors à rechercher si l'appelante a fait une présentation erronée par négligence, inattention ou par une omission volontaire en demandant des CTI par rapport à 9163 de sorte que le ministre avait droit de rouvrir ces périodes pour cotiser.

[47] Dans les circonstances, vu les éléments de preuve versés aux débats, je ne crois pas que, en ce qui concerne les périodes prescrites, l'appelante a été

négligente ou inattentive en ne pas faisant plus d'enquêtes ou de vérifications sur M<sup>me</sup> Cuc ou M. Hoang ou 9163 et l'intimée n'a pas réussi à démontrer que l'appelante aurait dû soupçonner que M<sup>me</sup> Cuc ou M. Hoang ne désignait pas honnêtement l'identité du fournisseur de la main d'œuvre. Je conclus que l'appelante vérifiait régulièrement les numéros de taxes des entreprises qui facturaient pour la main d'œuvre et que les numéros étaient valides lors des périodes pertinentes. Aussi, il n'y avait pas encore eu en 2006 un roulement fréquent des entreprises par M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang de la sorte qui s'est produit par la suite.

[48] Les éléments de preuve versés aux débats ne me permettent pas non plus de conclure que l'appelante était de connivence avec M<sup>me</sup> Chan ou M<sup>me</sup> Cuc. Je conclus qu'elle n'a reçu aucun avantage indu en raison des transactions en cause.

#### Périodes non prescrites

[49] Pour la deuxième partie de la période en cause, le fardeau de la preuve incombe à l'appelante. La nature du fardeau a été bien définie par ma collègue la juge Lamarre à l'occasion de l'affaire *Kosma-Kare Canada Inc. c. Canada*, 2014 CCI 13, 2014 CarswellNat44, au paragraphe 48 :

Pour ce faire, elle doit présenter une preuve *prima facie* démontrant l'inexactitude des présomptions retenues par le ministre pour établir la cotisation. Une telle preuve est étayée par des éléments de preuve qui créent un tel degré de probabilité en sa faveur que la Cour doit l'accepter si elle y ajoute foi, à moins qu'elle ne soit contredite ou que le contraire ne soit prouvé (*Stewart c. Canada*, [2000] A.C.I. no 53 (QL)). Si l'appelante fait une telle preuve *prima facie*, le ministre doit alors réfuter cette preuve *prima facie* faite par l'appelante et prouver les hypothèses qu'il a retenues (*Hickman Motors Ltd. c. Canada*, [1997] 2 R.C.S. 336). Toutefois, le fardeau de la preuve initial imposé au contribuable ne doit pas être renversé à la légère ou arbitrairement, puisqu'il possède des renseignements qui sont à sa portée et sur lesquels il exerce un contrôle (*Voitures Orly Inc. c. Canada*, 2005 CAF 425, [2005] G.S.T.C. 200).

[50] En l'instance, l'appelante n'a rapporté aucun élément de preuve portant que les entreprises dont les noms apparaissaient sur les factures pour cette période ont vraiment fourni une main d'œuvre à l'appelante. M. Massé a témoigné qu'il a toujours fait affaire avec M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi pour engager des travailleurs temporaires et n'a jamais été en contact avec des administrateurs ou officiers des sociétés ou entreprises en question.

[51] Vu les éléments de preuve produits par l'intimée, je conclus que les entreprises dont les noms figuraient sur les factures pour les périodes non prescrites en cause n'ont assuré aucun service à l'appelante parce qu'elles n'avaient pas le personnel ou les ressources nécessaires pour le faire. Selon les enquêtes des vérificateurs, ces entreprises étaient des FFC dans l'industrie de vêtement et ne déclaraient pas les taxes perçues sur les montants qu'ils ont facturés pour leurs prétendus services. Elles avaient recours aux centres d'encaissement pour des chèques qu'elles recevaient et les vérifications effectuées sur place révélaient peu ou pas d'activités commerciales. À la lumière de ces éléments de preuve non controversés pour la plupart par l'appelante, je suis d'avis qu'il est peu probable que ces entreprises qui fraudaient le gouvernement auraient en même temps poursuivi des activités légitimes dans le domaine du placement du personnel. À mon avis, la probabilité est que ces entreprises opéraient de façon cohérente et qu'elles n'ont pas assuré des services à l'appelante.

[52] De plus, il n'y a pas de preuve que M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang ou M. Chandi ont jamais expliqué à M. Massé leurs liens avec ces sociétés et entreprises ou, plus important, que c'était ces sociétés et entreprises et non pas eux qui fournissaient la main d'œuvre. Bien que M. Massé ait témoigné que M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang ont pris prétexte des questions de famille ou d'administration en ce qui concerne les changements de société ou d'entreprise son témoignage sur ce point était très limité et très vague. Dans le cas de M. Chandi, M. Massé n'a pas dit si ce dernier a donné quelque raison que ce soit au sujet des changements de société sur ses factures. De toute façon, il paraît que M. Massé n'a jamais demandé à savoir le rôle que jouaient ces sociétés et entreprises ni ce qui était leur relation avec M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi.

[53] Aussi, il n'y pas de preuve fiable portant que M. Chandi aurait utilisé les sociétés 9162 ou 9174 pour obtenir la main d'œuvre pour l'appelante. Je suis d'avis que le témoignage de M. Chandi n'est pas crédible. Il n'a pas donné des précisions sur sa relation d'affaires avec 9174, ou vu la manière dont il aurait pu entrer en contact avec elle et semblait incertain des circonstances entourant sa prétendue utilisation de cette société. D'ailleurs, il n'a rien dit sur la société 9162.

[54] Selon M. Massé, M. Chandi a utilisé le nom de 9162 deux fois à l'automne 2006 et le nom de 9174 deux fois à l'automne 2007 pour facturer l'appelante. Il semble que ce fut les seules occasions où M. Chandi a facturé l'appelante sous un autre nom que HD Farm Services dans les 10 ans que M. Chandi a fourni la main d'œuvre à l'appelante en tant que sous-traitant. À mon avis, il est surprenant que

M. Chandi n'ait pas pu se souvenir des circonstances de ces changements de facturation.

[55] Je note aussi que le témoignage désintéressé de M<sup>me</sup> Arimé contredit la thèse selon laquelle les entreprises dont les noms figuraient sur les factures fournissaient la main d'œuvre à l'appelante. M<sup>me</sup> Arimé a dit que c'était M<sup>me</sup> Cuc qui l'a engagée pour travailler chez l'appelante, à l'automne de 2008 et de 2009 et n'a pas mentionné les sociétés 6890 et 7152 sous lesquels noms M<sup>me</sup> Cuc ou M. Hoang ont facturé l'appelante pour ces périodes. M<sup>me</sup> Arimé a aussi témoigné qu'elle avait reçu le nom et numéro de téléphone de M<sup>me</sup> Cuc des amis qui lui ont dit que M<sup>me</sup> Cuc cherchait des travailleurs. Finalement, selon M<sup>me</sup> Arimé, c'était M<sup>me</sup> Cuc qui payait pour le travail. Le témoignage de M<sup>me</sup> Arimé tend à établir que M<sup>me</sup> Cuc s'est servie des noms d'entreprises qui n'avait rien à faire avec les fournitures de main d'œuvre pour facturer l'appelante dans ces instances. À mon avis il est plus probable que, lors des autres périodes en cause, les autres entreprises aux noms desquelles M<sup>me</sup> Cuc a facturé l'appelante n'ont pas fourni de main d'œuvre à l'appelante non plus.

[56] La thèse de l'appelante portant que les sociétés et entreprises nommées sur les factures étaient des intermédiaires de M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi n'est pas confirmée par la preuve non plus; il n'y a que conjectures, au mieux. Nul élément de preuve ne tendait à établir que M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang ou M. Chandi ont représenté à M. Massé que ces sociétés et entreprises intervenaient comme intermédiaires pour eux.

[57] J'en conclus pour les périodes non prescrites que l'appelante n'a pas déchargé son fardeau de démontrer que les sociétés et entreprises en cause lui ont fourni la main d'œuvre ou agissaient comme intermédiaire pour en faire.

[58] L'appelante soutient aussi qu'elle a fait preuve de diligence raisonnable face aux changements de sociétés pas ses sous-traitants et ne doit pas être tenue responsable si leurs activités se révèlent frauduleuses. Toutefois, la jurisprudence enseigne clairement que, même en l'absence de preuve de connaissance, de connivence ou de collusion entre l'acquéreur de services et le fournisseur de factures de complaisance, si le nom et le numéro de taxe du fournisseur sur la facture ne sont pas ceux du vrai fournisseur, l'acquéreur n'a pas droit aux CTI. À l'occasion de l'affaire *Entreprises DRF inc. c. le M.R.N.*, 2013 CCI 95 le juge Angers a résumé le droit pertinent et a observé aux paragraphes 43 à 48 :

L'avocat de l'appelante a fait référence à certaines décisions dans lesquelles il était reconnu qu'en l'absence d'une preuve de connaissance, de connivence ou de collusion entre l'acquéreur et le fournisseur de factures de complaisance, l'acquéreur avait le droit de réclamer des CTI si des services avaient été rendus dans les faits et que la taxe avait été payée de bonne foi par l'acquéreur (voir entre autres *Centre de la Cité Pointe-Claire c. Sa Majesté la Reine*, [2001] A.C.I. no 674 aux paragraphes 37 à 40; *Airport Auto Limited c. Canada*, [2003] A.C.I. no 683 au par. 19; *Joseph Ribkoff Inc. c. Canada*, [2003] A.C.I. no 351, aux paragraphes 100, 101 et 104; *Sport Collection Paris Inc. c. Canada*, [2006] A.C.I. no 299, au par. 17.

En effet, bon nombre de décisions sont à l'effet qu'il n'incombe pas à l'acquéreur de supporter le risque découlant d'une fraude commise par l'un de ses fournisseurs. Cependant, le jugement unanime de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Systematix Technology Consultants Inc. c. Canada*, [2007] A.C.F. no 836 est interprété comme ayant mis un terme à l'application de cette approche favorable aux acquéreurs.

Dans cette cause, la Cour d'appel fédérale étant appelée à se pencher sur la possibilité pour un inscrit de demander des CTI dans un contexte où, pour diverses raisons, ces fournisseurs n'avaient pas de numéro d'inscription valide aux fins de la TPS. Le juge Sexton a alors déclaré être d'avis que "la Loi exige que les personnes ayant versé des sommes au titre de TPS à des fournisseurs veillent à fournir des numéros d'inscription des fournisseurs valides lorsqu'elle demande un crédit de taxe sur les intrants".

Dans *Comtronic Computer Inc. c. Canada*, [2010] A.C.I. no 22, le juge Boyle de cette Cour a déclaré être lié par cette décision de la Cour d'appel fédérale qu'il a interprétée comme disposant qu'en matière de perception et de versement de la TPS, c'est l'acheteur qui doit supporter le risque lié au vol d'identité et aux actes illicites commis par les fournisseurs.

Ainsi, un acquéreur a droit aux CTI seulement si le numéro de TPS qui figure sur la facture appartient au fournisseur réel (voir *9088-2945 Québec Inc. c. Canada*, [2013] A.C.I. no 48, aux paragraphes 13, 14 et 16).

De façon similaire à l'espèce, dans l'affaire *Constructions Marabella Inc. c. Canada*, [2012] A.C.I. no 319, ce n'est pas le numéro d'inscription qui est émis en doute mais bien l'identité et l'existence du fournisseur lui-même. Tel que le mentionne le juge Batiot de cette Cour dans cette affaire "... évidemment, si ce n'est pas le vrai fournisseur, son numéro d'inscription est invalide vis-à-vis de l'acquéreur qui réclame le CTI. Le nom du fournisseur doit correspondre au numéro d'inscription et il doit être, de fait, le fournisseur". Par conséquent, le simple fait de prouver que les services ont effectivement été rendus ne saurait suffire pour avoir droit aux CTI.

[59] J'aborde dans le sens du juge Angers. Le fait qu'un acquéreur a pris les démarches pour vérifier l'identité du vrai fournisseur ne change rien à la solution qui s'impose, puisque l'acquéreur doit prouver que le fournisseur dont le numéro de taxe figure sur la facture est le prestataire de service.

### Pénalités

[60] Il incombe à l'intimée de prouver que l'appelante a fait des faux énoncés ou des omissions dans ses déclarations de taxe et que ces faux énoncés ou omissions ont été faits sciemment ou dans des circonstances équivalent à faute lourde.

[61] Puisque je suis satisfait que les sociétés et entreprises en cause pour les périodes non prescrites n'ont pas fourni de la main d'œuvre à l'appelante, il s'ensuit que les réclamations de CTI par l'appelante en relation avec les factures en question sont des faux énoncés.

[62] Toutefois, je ne saurais conclure que l'appelante a fait ces énoncés sciemment ou dans des circonstances équivalent à faute lourde.

[63] D'abord, l'intimée n'a pas démontré que l'appelante a participé au stratagème de fausses factures en l'espèce. Nul élément de preuve ne me porte à croire que l'appelante a obtenu un avantage découlant des fausses factures.

[64] Pour sa part, l'appelante à mon avis a pris les précautions raisonnables pour s'assurer que les entreprises figurant sur les factures existaient et étaient inscrites conformément à la *LTA*, de sorte qu'elle n'a pas été négligente dans ses réclamations de CTI.

[65] M. Massé demandait des documents d'enregistrement des entités, par exemple, les statuts de constitution de M<sup>me</sup> Cuc et M. Hoang chaque fois qu'ils changeaient de nom sur les factures, et il demandait à M. Rainville, comptable de l'appelante de vérifier les numéros de taxes des sociétés et entreprises utilisés par ses sous-traitants.

[66] À mon avis, l'intimée n'a pas établi que l'approche de l'appelante face aux changements d'entreprises utilisée par M<sup>me</sup> Cuc, M. Hoang et M. Chandi débutant au printemps 2006 était inadéquate au point de constituer une faute lourde. Au contraire, il me paraît que l'appelante a été plutôt victime innocente d'un stratagème de fausses factures.

Conclusion

[67] L'appel est accueilli en partie et les cotisations pour les périodes du 1<sup>er</sup> octobre 2003 au 30 septembre 2006 y compris les pénalités y afférentes, devront être annulées et les pénalités pour les périodes non prescrites seront aussi annulées.

[68] Vu que chaque partie a eu un succès mitigé, nuls dépens ne seront accordés.

Signé à Ottawa, Canada ce 12<sup>e</sup> jour de septembre 2014.

« B.Paris »

---

Juge Paris

RÉFÉRENCE : 2014 CCI 271

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2011-3900(GST)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : PÉPINIÈRE A. MASSÉ INC. ET SA  
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L' AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L' AUDIENCE : les 2, 3, 4 et 5 juillet 2013

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable juge B. Paris

DATE DU JUGEMENT : le 12 septembre 2014

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> Louis-Frédéric Côté  
Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Josée Fournier

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelante:

Nom : M<sup>e</sup> Louis-Frédéric Côté

Cabinet : Spiegel Sohmer inc.  
Montréal (Québec)

Pour l'intimée : William F. Pentney  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada