

Dossier : 2003-1072(GST)G

ENTRE :

UNITED PARCEL SERVICE DU CANADA LTÉE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu les 26 et 27 juillet 2006, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge en chef D. G. H. Bowman

Comparutions :

Avocats de l'appelante :

M<sup>e</sup> Jeff Galway  
M<sup>e</sup> David E. Spiro  
M<sup>e</sup> E. Anne Glover

Avocats de l'intimée :

M<sup>e</sup> Harry Erlichman  
M<sup>e</sup> John McLaughlin

---

**JUGEMENT**

L'appel formé contre la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « LTA »), dont l'avis est daté du 18 décembre 2002 et porte le numéro 05DP117136515, concernant la période de déclaration de l'appelante allant du 1<sup>er</sup> février 1996 au 31 décembre 1997, est accueilli, avec dépens, et la nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national (le « ministre ») pour nouvel examen et établissement d'une nouvelle cotisation au motif que l'appelante a droit à une remise de 2 900 858 \$ qui peut être prise en compte, conformément au paragraphe 296(2.1), dans le calcul de la taxe nette aux fins des dispositions relatives à la TPS dans la LTA. Dans l'établissement de la nouvelle cotisation, le ministre devrait également tenir compte de tous les autres redressements qu'il peut avoir acceptés au palier de l'avis d'opposition.

Signé à Ottawa, Canada, ce 30<sup>e</sup> jour de novembre 2006.

---

« D. G. H. Bowman »  
Juge en chef Bowman

Traduction certifiée conforme  
ce 15<sup>e</sup> jour de février 2009.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2006CCI450  
Date : 20061130  
Dossier : 2003-1072(GST)G

ENTRE :

UNITED PARCEL SERVICE DU CANADA LTÉE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge en chef Bowman**

[1] Le présent appel concerne une cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « LTA »). La question est de savoir si l'appelante, United Parcel Service du Canada Ltée (« UPS »), a droit à une déduction pour un remboursement non demandé aux termes du paragraphe 296(2.1) de la LTA. C'est du moins la façon dont l'appelante a formulé la question. Je crois qu'il serait plus exact de dire qu'il s'agit de déterminer si l'appelante a droit à une remise compte tenu de toutes les circonstances de l'espèce.

[2] Les parties ont rédigé un exposé conjoint des faits qui est joint aux présents motifs sous l'annexe A. Les faits essentiels peuvent être énoncés de façon assez brève. UPS exploite une entreprise de messageries et, dans le cadre de cette entreprise, elle transporte au Canada, de l'étranger, des colis devant être livrés à des consignataires dont l'adresse se trouve au Canada.

[3] Ces envois peuvent donner lieu à la perception de droits de douanes et de *taxe sur les produits et services* (TPS). UPS est également un courtier en douane agréé. Quand les marchandises sont transportées au Canada, c'est UPS qui doit payer la TPS, de même que les droits de douane. L'une des questions qui peuvent être pertinentes en l'espèce est de savoir si UPS paie les taxes à titre de mandataire

pour le consignataire et en son nom et, si tel est le cas, quel effet cette situation peut avoir sur le règlement de l'espèce.

[4] Quoi qu'il en soit, UPS a parfois effectué des versements de TPS en trop, par erreur. Je présume que des erreurs ont aussi été commises dans le montant des droits de douane qui ont été payés, mais cela ne nous concerne pas dans le présent appel.

[5] Les trop-payés sont répartis en onze grandes catégories, comme il est indiqué au paragraphe 19 de l'exposé conjoint des faits.

[6] Par conséquent, pour la période de 1996 à 1997, le montant des trop-payés de TPS pour les envois que UPS a transportés au Canada s'élevait à 2 937 123 \$. UPS a demandé le remboursement de ce montant, c'est-à-dire qu'il a été inscrit, dans la déclaration de TPS, à titre de réduction de la TPS à payer à la ligne 105.

[7] Dans la cotisation, le ministre du Revenu national (« le ministre ») a refusé le remboursement demandé de 2 937 123 \$ et a aussi calculé des intérêts de 456 606,20 \$, ainsi qu'une pénalité de 632 229,77 \$.

[8] Le résumé qui précède est une version assez simplifiée des faits pertinents. Quelques autres points devraient être mentionnés. Comme il ressort de l'exposé conjoint des faits, UPS n'a pas demandé le remboursement des trop-payés à ses clients ou aux consignataires. Le versement en trop a été fait à même les fonds de UPS et c'est UPS qui a décaissé cet argent.

[9] En décembre 1996, UPS a reconnu que le système de calcul des redressements de TPS n'était pas satisfaisant. Les paragraphes 20 à 24 de l'exposé conjoint des faits énoncent en détail les mesures qui ont été prises pour recouvrer les trop-payés. Le 16 décembre 1996, M. Gilles Bazinet, actuellement superviseur du service à la clientèle chez UPS, a rédigé une note de service. Elle est suffisamment importante pour qu'il soit justifié de la reproduire en entier :

[TRADUCTION]

Destinataire : Niran Nadarajah

De : Sunil Rajaram  
Gilles Bazinet

Objet : Courtage – Remboursement de TPS

Date : le 16 décembre 1996<sup>1</sup>

Certains changements devront être apportés dans la façon dont les redressements de TPS sont calculés quand la TPS est payée sur la valeur canadienne des marchandises importées. La procédure actuelle est très ambiguë. Cela entraîne des retards importants dans le recouvrement, auprès du gouvernement, de la TPS que nous payons au nom de nos clients.

Quand un client reçoit un crédit à la suite d'un rajustement de facture, le montant du rajustement inclut un montant de TPS. Étant donné que nous créditons le montant de la TPS au client, nous devrions également tenir compte de ce remboursement de TPS et l'indiquer en tant que réduction de la TPS que nous devons payer au gouvernement, pour tous les rajustements que nous faisons. Autrement dit, à la fin du mois, la TPS est versée à Revenu Canada pour tous les services fournis. Le montant du rajustement de la TPS devrait donc réduire le paiement que nous faisons à Revenu Canada.

La procédure actuelle est la suivante :

A) Client sans numéro d'inscription aux fins de la TPS : le compte du client est crédité et le rajustement de la TPS est débité du compte n° 203470 du grand livre, Taxe sur les produits et services, ce qui entraîne une réduction de la TPS que nous devons verser au gouvernement.

B) Client ayant un numéro d'inscription aux fins de la TPS : le compte du client est crédité et le rajustement de TPS est débité du compte n° 113511 du grand livre – Comptes clients – Autres remboursements de droits de douane et de taxe. Une demande doit être traitée pour le remboursement de la taxe sur les produits et services au nom de notre client. Pour ce faire, nous devons obtenir des documents précis de nos clients, de Douanes Canada et du bureau de courtage de Fredericton. Cette formalité peut prendre plusieurs semaines. Le temps qui s'écoule entre le traitement de la demande de remboursement et le moment où nous recevons le remboursement du gouvernement varie de 60 jours à un an. À la réception du chèque du gouvernement, pour la TPS, le compte n° 113511 du grand livre est crédité.

Les raisons les plus fréquentes donnant lieu à un rajustement de TPS :

- \* Retour de marchandises canadiennes
- \* Envois RTS
- \* Valeur en douane erronée
- \* Marchandises exonérées de TPS (p. ex., fournitures médicales)
- \* ALÉNA
- \* Erreur de classement.

---

<sup>1</sup> La preuve démontre qu'il s'agit d'une erreur typographique. Il aurait fallu lire « 1997 ».

Au 31 octobre 1996, le compte de remboursement de TPS indique un solde cumulatif débiteur de 225 432,69 \$.

Procédure proposée :

La nouvelle proposition n'utiliserait que la procédure A. La procédure A permettra le codage de tous les rajustements de TPS au compte n° 203470 du grand livre, sans tenir compte du fait que le client est inscrit, ou non, aux fins de la TPS. Toutefois, une note de crédit doit être remise aux clients inscrits (voir l'échantillon ci-joint). Aux fins de la vérification, une copie de la note de crédit sera versée au dossier avec tous les documents connexes.

Cette procédure est conforme au Guide et à la demande de remboursement général de Revenu Canada dans lequel il est stipulé à la page 3, sous la rubrique Code de motif 1 – Montants payés par erreur : [TRADUCTION] « Si vous avez perçu au titre de la TPS un montant que vous n'auriez pas dû percevoir, vous devez l'inclure dans le calcul de votre taxe nette. Vous n'avez pas le droit de demander un remboursement pour les montants que vous avez perçus par erreur. Pour corriger cette erreur, vous devez rembourser le montant à votre client en émettant une note de crédit qui sera prise en compte dans le calcul de votre taxe nette pour une période ultérieure ».

Cette procédure a été examinée par M<sup>me</sup> Édith D'Amour de Revenu Québec qui administre la TPS au nom de Revenu Canada pour les clients du Québec et par M. Stéphane Ferland de Revenu Canada, du Centre fiscal de Summerside, Î.-du-P.-É.

À cette note de service était joint un bulletin de Revenu Canada qui indique ceci :

*Qui a le mandat de vérification et d'approbation des questions portant sur la TPS pour les demandes combinées (question relative aux Douanes et question relative à la TPS) présentées aux Douanes sur la formule B2?*

La marche à suivre varie selon les demandeurs inscrits et non-inscrits.

Non-inscrits

Les non-inscrits qui ont payé des montants en trop sous forme de droits et de TPS sur des produits importés peuvent récupérer ces montants en présentant la formule B2, DOUANES CANADA - DEMANDE DE RAJUSTEMENT. Les Douanes rembourseront la portion de la demande qui porte sur les droits et aviseront l'Accise - TPS d'envoyer au non-inscrit un remboursement de la portion de la demande qui porte sur la TPS. Une fois que les Douanes ont traité la portion portant sur les droits, le non-inscrit doit adresser ses demandes de renseignements sur le remboursement de la TPS au bureau de district de Revenu Canada, Accise - TPS le plus proche.

Lorsque le paiement en trop ne concerne que la TPS, le montant peut être récupéré en présentant une DEMANDE GÉNÉRALE DE REMBOURSEMENT DE LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES (formule GST 189F), si aucune question douanière n'est en cause. Cette formule, que l'on peut présenter une fois par mois, peut être obtenue aux bureaux de district de Revenu Canada, Accise - TPS. Cependant, si la demande de remboursement est liée à une question douanière (p. ex., à une nouvelle détermination de la classification tarifaire ou à une nouvelle évaluation de la valeur en douane des produits), la formule B2 doit être présentée aux Douanes, qui demanderont à l'Accise - TPS de rembourser le montant, si le demandeur y a droit.

#### Inscrits

Les inscrits qui ont payé des montants de droits de douane ou de TPS en trop devraient présenter une formule B2 afin de récupérer le montant payé en trop à l'égard des droits de douane et une formule GST 189F pour récupérer la TPS payée en trop sur les produits importés, à moins qu'un crédit de taxe sur les intrants (CTI) n'ait déjà été réclamé relativement à ce montant. Si la demande de remboursement est liée à une question douanière, la formule GST 189F ne devrait pas être présentée avant que cette question n'ait été réglée. On devrait citer la décision des Douanes pour appuyer la demande de remboursement de la TPS.

Si un CTI a été réclamé dans le but de récupérer le montant de TPS payé en trop, la politique administrative de l'Accise - TPS n'oblige pas l'inscrit à rajuster le CTI et à demander un remboursement. Aucune autre démarche n'est requise. Au moment de vérification, la *Loi sur la taxe d'accise* permet de compenser un remboursement non demandé par un CTI accepté auquel on n'avait pas droit. Par conséquent, un CTI peut être pris pour un montant payé en trop en raison de la TPS sur un produit importé au lieu d'avoir à présenter une demande de remboursement. Il n'y aura pas de taxe, de pénalité et d'intérêts, pourvu qu'aucun CTI ne soit réclamé lorsqu'un remboursement d'un montant équivalent est versé.

[10] Dans le cadre de la procédure adoptée pour recouvrer les trop-payés, UPS demandait à l'importateur de signer une note de crédit. Un exemple est reproduit au paragraphe 24 de l'exposé conjoint des faits. Il était adressé au ministre du Revenu national. Les passages pertinents sont les suivants :

[TRADUCTION]

La présente a pour objet de vous informer que United Parcel Services est autorisée à prendre un crédit de taxe sur intrants au titre de la taxe sur les produits et services, conformément à la partie IX de la Loi sur la taxe d'accise, pour ce qui est directement lié à :

[...]

En tant qu'entreprise inscrite aux fins de la TPS, nous ne demanderons pas de crédit (crédit de taxe sur intrants) pour la même opération.

[...]

**Note à l'importateur** : Sur réception de cette autorisation, United Parcel Service créditera votre compte n°            du montant susmentionné.

[11] Je me demande quelle est la légalité de ce document. Une personne qui a droit à un crédit de taxe sur les intrants (CTI) ne peut céder son droit à quelqu'un d'autre. En vertu de la *Loi sur la gestion des finances publiques*, les dettes de l'État ne sont pas cessibles en l'absence d'une autorisation légale.

[12] L'avocat de la Couronne a déposé en preuve une note de crédit différente qui indique ce qui suit :

[TRADUCTION]

La présente a pour but de vous informer que United Parcel Service est autorisée à signer, déposer et recevoir en mon nom les demandes de remboursement de la taxe sur les produits et services, en vertu de la partie IX de la Loi sur la taxe d'accise, pour ce qui est directement lié à :

[...]

Il n'y a pas de preuve démontrant que cette version a déjà été utilisée. Elle aurait peut-être été plus efficace.

[13] Comme il est mentionné au paragraphe 11 de l'exposé conjoint des faits, quand un consignataire a un compte de courtage auprès de UPS, une entente générale de représentation est normalement signée. Cette entente se lit comme suit :



[TRADUCTION]

ENTENTE GÉNÉRALE DE REPRÉSENTATION  
Nomination d'un courtier en douane  
avec pouvoir de nommer un sous-mandataire

SACHEZ PAR LES PRÉSENTES

Que je/nous

(NOM DE LA COMPAGNIE/IMPORTATEUR INSCRIT)			
DE (RUE, VILLE)	(PROVINCE/ÉTAT)	(CODE POSTAL)	(PAYS)
(TÉLÉPHONE)	(TÉLÉCOPIEUR)		

Constitue/constituons par les présentes et nomme/nommons *United Parcel Service du Canada Ltée* (ci-après « notre mandataire ») du 900 Hanwell Road, Fredericton (Nouveau-Brunswick) E3B 6A2, comme notre mandataire légal pour faire en mon/notre nom des transactions en vertu de la Loi sur les douanes pour tout ce qui concerne la déclaration en détail et le paiement des droits relatifs aux marchandises importées dédouanées en vertu de la Loi, à tous les bureaux de douanes au Canada.

Je reconnais (Nous reconnaissons) que tous les droits, charges ou autres montants payés en mon/notre nom ou sur mon/notre compte par mon/notre mandataire ou sous-mandataire constitue une dette envers mon/notre mandataire ou sous-mandataire et tout remboursement ou remise de tels droits, charges ou autres montants sera la propriété de mon/notre mandataire ou sous-mandataire. Je donne/Nous donnons instruction et autorisation à tous les organismes gouvernementaux qui perçoivent ces droits, charges ou autres montants de verser ces remboursements ou remises à mon/notre mandataire ou sous-mandataire.

Je donne/Nous donnons à mon/notre mandataire pleins pouvoirs pour nommer toute autre personne à qui un permis de courtier en douane a été délivré en vertu de la Loi sur les douanes, comme sous-mandataire pour faire les transactions susdites en mon/notre nom à tous les bureaux de douanes susmentionnés, et révoquer cette nomination et nommer toute autre personne qui détient un tel permis comme sous-mandataire en lieu et place du sous-mandataire dont la nomination a été révoquée, selon ce qu'il juge approprié.

J'accepte/Nous acceptons de rembourser, sur demande, mon/notre mandataire pour toutes les sommes engagées à bon droit par lui ou par tout sous-mandataire nommé par lui en mon/notre nom, y compris les droits ou taxes payés, ou à donner tout cautionnement déposé à titre de garantie auprès d'un bureau des douanes.

La présente procuration demeure en vigueur jusqu'à ce qu'un avis de révocation soit dûment signifié, par écrit, au mandataire désigné ci-dessus.

[14] Pour récapituler, l'importateur a fait de UPS son mandataire pour négocier avec les autorités douanières canadiennes concernant le transport de marchandises au Canada. Ce mandat incluait le paiement de la TPS au nom du consignataire. M. Bazinet reconnaît ce fait dans sa note de service, où il déclare ceci au premier paragraphe :

[TRADUCTION]

[La procédure] entraîne des retards importants dans le recouvrement, auprès du gouvernement, de notre TPS que nous payons au nom de nos clients.

[15] Cette phrase illustre clairement le problème. Il fait référence à « notre » TPS, et indique que celle-ci est payée « au nom de nos clients ».

[16] L'argument faisant valoir qu'en toute équité l'appelante devrait avoir le droit de recouvrer les trop-payés est fondé. UPS est la seule entité qui paie la taxe à même ses fonds. Ses clients n'ont rien décaissé et le gouvernement reconnaît qu'il y a eu des versements de TPS en trop. Néanmoins, nous traitons d'une loi technique et, si l'appelante a le droit de recouvrer le trop-payé, ce droit doit être énoncé dans la Loi elle-même. L'article 212 de la LTA énonce ce qui suit :

**Taux de la taxe sur les produits et services** — Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, la personne qui est redevable de droits imposés, en vertu de la *Loi sur les douanes*, sur des produits importés, ou qui serait ainsi redevable si les produits étaient frappés de droits, est tenue de payer à Sa Majesté du chef du Canada une taxe calculée au taux de 7 % sur la valeur des produits.

Le paragraphe 215(1) de la LTA est rédigé comme suit :

**Valeur des produits** - Pour l'application de la présente section, la valeur des produits est réputée égale au total des montants suivants :

- a) la valeur des produits, déterminée aux termes de la *Loi sur les douanes* aux fins du calcul des droits imposés sur les produits selon un certain pourcentage, que les produits soient ou non frappés de droits;
- b) le total des droits et taxes payables sur les produits aux termes du *Tarif des douanes*, de la *Loi sur les mesures spéciales d'importation*, de la présente loi (sauf la présente partie) et de tout autre texte législatif concernant les douanes.

[17] Les paragraphes 261(1), (2) et (3) énoncent ce qui suit :

**261. (1) Remboursement d'un montant payé par erreur** - Dans le cas où une personne paie un montant au titre de la taxe, de la taxe nette, des pénalités, des intérêts ou d'une autre obligation selon la présente partie alors qu'elle n'avait pas à le payer ou à le verser, ou paie un tel montant qui est pris en compte à ce titre, le ministre lui rembourse le montant, indépendamment du fait qu'il ait été payé par erreur ou autrement.

**(2) Restriction** — Le montant n'est pas remboursé dans la mesure où :

- a) le montant est pris en compte à titre de taxe ou de taxe nette pour la période de déclaration d'une personne et le ministre a établi une cotisation à l'égard de la personne pour cette période selon l'article 296;
- b) le montant payé était une taxe, une taxe nette, une pénalité, des intérêts ou un autre montant visé par une cotisation établie selon l'article 296;

c) un remboursement du montant est accordé en application des paragraphes 215.1(1) ou (2) ou 216(6) ou des articles 69, 73, 74 ou 76 de la *Loi sur les douanes* par l'effet des paragraphes 215.1(3) ou 216(7).

**(3) Demande de remboursement** — Le remboursement n'est versé que si la personne en fait la demande dans les deux ans suivant le paiement ou le versement du montant.

Le paragraphe 296(2.1) est rédigé dans les termes suivants :

**Application d'un montant de remboursement non demandé** - Le ministre, s'il constate les faits suivants relativement à un montant (appelé « montant de remboursement déductible » au présent paragraphe) lors de l'établissement d'une cotisation concernant la taxe nette d'une personne pour une période de déclaration de celle-ci ou concernant un montant (appelé « montant impayé » au présent paragraphe) qui est devenu payable par une personne en vertu de la présente partie, applique, sauf demande contraire de la personne, tout ou partie du montant de remboursement déductible en réduction de la taxe nette ou du montant impayé comme si la personne avait payé ou versé, à la date visée aux sous-alinéas a)(i) ou (ii), le montant ainsi appliqué au titre de la taxe nette ou du montant impayé :

a) le montant de remboursement déductible aurait été payable à la personne à titre de remboursement s'il avait fait l'objet d'une demande produite aux termes de la présente partie à la date suivante et si, dans le cas où le remboursement vise un montant qui fait l'objet d'une cotisation, la personne avait payé ou versé ce montant :

(i) si la cotisation concerne la taxe nette pour la période de déclaration, la date limite de production de la déclaration aux termes de la section V pour la période,

(ii) si la cotisation concerne un montant impayé, la date à laquelle ce montant est devenu payable par la personne;

b) le montant de remboursement déductible n'a pas fait l'objet d'une demande produite par la personne avant le jour où l'avis de cotisation lui est envoyé;

c) le montant de remboursement déductible serait payable à la personne s'il faisait l'objet d'une demande produite aux termes de la présente partie le jour où l'avis de cotisation lui est envoyé, ou serait refusé s'il faisait l'objet d'une telle demande du seul fait que le délai dans lequel il peut être demandé a expiré avant ce jour.

[18] La question se résume essentiellement à ceci : UPS a trop payé de TPS au nom de ses clients. Elle n'a pas recouvré de ses clients le montant payé en trop. Elle demande maintenant que ce montant lui soit remboursé par le gouvernement du Canada. Son droit à ce remboursement ne fait, en toute équité, aucun doute et

elle aurait pu avoir recours à différentes méthodes pour l'obtenir. Elle aurait pu s'adresser à la Cour fédérale. Je ne spéculerai pas sur ses chances de succès devant ce tribunal. Si, comme j'en arrive ci-dessous à la conclusion, la réparation se trouve dans la LTA elle-même, l'affaire relève de la compétence de la Cour canadienne de l'impôt. Elle aurait pu facturer à ses clients le trop-payé et demander en leur nom le remboursement au gouvernement. Au moment où le trop-payé lui aurait été remboursé, elle aurait pu le créditer sur les montants que ses clients lui devaient. Évidemment, c'est une procédure assez lourde, coûteuse en temps et qui suppose que les clients sont facturés pour des erreurs commises par UPS. Elle aurait pu, en calculant son revenu, déduire les trop-payés qu'elle était par ailleurs incapable de recouvrer au motif qu'il s'agissait de dépenses engagées dans le cours normal des activités d'une entreprise. Je pense qu'elle aurait très bien pu agir de cette façon. Toutefois, la déduction d'une dépense ne lui aurait fait recouvrer que la moitié et non la totalité du trop-payé.

[19] Au bout du compte, UPS n'a utilisé aucune de ces méthodes. Elle a court-circuité la procédure. La question est de savoir si cette démarche est aussi juste sur le plan légal qu'elle est appropriée d'un point de vue pratique.

[20] L'avocat de l'intimée a énuméré un certain nombre de choses que UPS aurait pu faire et il souligne un certain nombre d'irrégularités techniques dans la démarche adoptée par l'appelante. Il déclare ceci au paragraphe 21 de l'exposé des faits et du droit de l'intimée :

[TRADUCTION]

UPS affirme que, même si elle a versé les trop-payés à titre de mandataire pour ses clients, la common law prévoit qu'un mandataire peut tenter des procédures pour recouvrer les montants qu'il a payés par suite d'une erreur. Comme il a été indiqué ci-dessus, les dispositions des paragraphes 58(5) et (6) de la *Loi sur les douanes* empêchent de faire valoir cet argument pour ce qui a trait à une grande partie des catégories d'« erreurs » commises par UPS, étant donné que l'article établit la présomption selon laquelle, dans la déclaration que UPS a faite à Revenu Canada au moment de l'importation, elle a correctement déterminé le classement tarifaire et la valeur en douane. La *Loi sur les douanes* renferme un code législatif complet qui ne prévoit aucune réparation en common law. Comme UPS n'a pas demandé de révision ou de réexamen de la façon prévue à l'article 60 de la *Loi sur les douanes*, aucun montant n'a été payé par erreur.

[21] On n'a pas débattu devant moi s'il y a eu trop-payé ni quel en est le montant. Le fait qu'il y a eu trop-payé et le montant de celui-ci sont admis.

[22] Si on laisse de côté les points de détail, la position de la Couronne est tout simplement la suivante : UPS agissait à titre de mandataire pour ses clients. Elle a payé la TPS en leur nom. Si elle en a trop payé, elle l'a fait à titre de mandataire pour les clients et seuls ces derniers ont le droit de recouvrer la TPS ou de traiter le trop-payé comme donnant droit à un CTI qui pourrait être compensé au regard de la TPS à payer et ainsi en arriver à la taxe nette.

[23] Dans l'interprétation de toute loi, y compris des dispositions sur la TPS de la LTA, de même que de celles de la *Loi sur les douanes*, il est important d'adopter une démarche qui permette, autant que possible, d'arriver à un résultat rationnel, pratique et raisonnable (*Maritime Life Assurance Co. c. La Reine*, [1999] G.S.T.C. 1 (C.C.I.), confirmé à [2000] G.S.T.C. 89 (C.A.F.)), et donc à un résultat qui est compatible avec l'esprit de la Loi (*Highway Sawmills Ltd. c. M.R.N.*, 66 DTC 5116, par le juge Cartwright).

[24] Je ne vois pas comment il peut être incompatible avec l'esprit de la Loi d'autoriser la personne qui a payé la TPS et qui, je le souligne, a l'obligation de la payer, de se prévaloir du mécanisme prévu dans la LTA pour recouvrer les trop-payés.

[25] L'article 212 de la LTA est énoncé ci-dessus, mais je le reprends ici :

**Taux de la taxe sur les produits et services** – Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, la personne qui est redevable de droits imposés, en vertu de la *Loi sur les douanes*, sur des produits importés, ou qui serait ainsi redevable si les produits étaient frappés de droits, est tenue de payer à Sa Majesté du chef du Canada une taxe calculée au taux de 7 % sur la valeur des produits.

[26] Le paragraphe 12(1) de la *Loi sur les douanes* énonce ce qui suit :

Sous réserve des autres dispositions du présent article, ainsi que des circonstances et des conditions prévues par règlement, toutes les marchandises importées doivent être déclarées au bureau de douane le plus proche, doté des attributions prévues à cet effet, qui soit ouvert.

[27] Les paragraphes 18(1) et 18(2) de la *Loi sur les douanes* sont rédigés dans les termes suivants :

**(1) Présomption d'importation** - Pour l'application du présent article, toutes les marchandises déclarées conformément à l'article 12 sont réputées avoir été importées.

**(2) Solidarité du déclarant et de son mandant** - En cas d'application de l'article 12, le déclarant et son mandant ou employeur sont, sous réserve des paragraphes (3) et 20(2.1), solidairement responsables de tous les droits imposés sur les marchandises, sauf si, dans le délai réglementaire, l'un d'eux établit le paiement des droits ou, à propos des marchandises, l'un des faits suivants :

- a) elles ont été soit détruites ou perdues avant la déclaration, soit détruites entre le moment de la déclaration et leur réception en un lieu visé à l'alinéa c) ou par la personne visée à l'alinéa d);
- b) elles n'ont pas quitté le lieu de l'extérieur du Canada d'où elles devaient être exportées;
- c) elles ont été reçues dans un bureau de douane, un entrepôt d'attente, un entrepôt de stockage ou une boutique hors taxes;
- d) elles ont été reçues par une personne qui fait office de transitaire conformément au paragraphe 20(1);
- e) elles ont été exportées;
- f) elles ont été dédouanées.

[28] Manifestement, UPS est soit l'entité qui déclare les produits importés, soit le mandataire de cette personne (son client, l'importateur). Il s'ensuit donc qu'elle est solidairement responsable des droits payés en vertu du paragraphe 18(2) de la *Loi sur les douanes* et elle est donc tenue de payer la TPS sur la valeur des produits aux termes de l'article 212 de la LTA. L'obligation pour UPS de payer les droits de douane (et par conséquent la TPS en vertu de l'article 212) est de plus confirmée au paragraphe 32(5) qui impose la responsabilité de payer la TPS à une personne « [...] autorisée par l'alinéa 6a) [...] à faire la déclaration en détail de marchandises [...] » (un courtier en douane agréé conformément à DORS/86-944).

[29] Le montant de 2 900 858 \$ a été payé au titre de la taxe par UPS. Il a été payé par erreur ou autrement et, par conséquent, le paragraphe 261(1) de la LTA oblige le ministre à effectuer un remboursement.

[30] L'appelante n'a pas demandé de remboursement dans le délai prévu à l'article 261. Il découle clairement du paragraphe 296(2.1) de la LTA, que j'ai reproduit ci-dessus, qu'un tel remboursement non demandé doit être pris en compte dans le calcul de la taxe nette. Il n'est pas nécessaire de préciser ma pensée sur ce point. Cette question a été pleinement débattue par le juge Bowie dans *Peach Hill Management c. La Reine*, [1999] G.S.T.C. (C.C.I.), confirmé à [2000]

G.S.T.C. 45 (C.A.F.), par le juge Sheridan dans *SAS Restaurants Ltd. c. La Reine*, [2005] G.S.T.C. 159, et par David Sherman dans son commentaire sur la décision *Club de Hockey Les Seigneurs de Kamouraska Inc. c. La Reine*, [2005] G.S.T.C. 73 (C.C.I.).

[31] Un certain nombre d'autres causes et commentaires ont été discutés par l'avocat de l'appelante, notamment une décision de la Cour dans *McDonnell c. La Reine*, [2005] G.S.T.C. 134 (C.C.I.) et le commentaire sur cette décision par David Sherman. Je ne crois pas qu'il soit nécessaire de préciser ma pensée sur ces arguments. Les dispositions législatives et la jurisprudence sont claires. UPS était une entité responsable du paiement de la TPS sur les produits importés. Elle en a trop payé et elle avait droit au remboursement qu'elle pouvait demander selon le mécanisme prévu au paragraphe 296(2.1).

[32] Par conséquent, l'appel est accueilli, avec dépens, et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour réexamen et établissement d'une nouvelle cotisation au motif que l'appelante a droit à un remboursement de 2 900 858 \$ qui peut être prise en compte, conformément au paragraphe 296(2.1), dans le calcul de sa taxe nette aux fins des dispositions relatives à la TPS de la LTA. Le ministre devrait également, dans l'établissement de sa nouvelle cotisation, tenir compte de tous les rajustements qu'il a acceptés au palier de l'opposition.

Signé à Ottawa, Canada, ce 30<sup>e</sup> jour de novembre 2006.

« D. G. H. Bowman »

---

Juge en chef Bowman

Traduction certifiée conforme  
ce 15<sup>e</sup> jour de février 2009.

Mario Lagacé, jurilinguiste



[TRADUCTION]

2003-1072 (GST)G

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

ENTRE :

UNITED PARCEL SERVICE DU CANADA LTÉE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

**EXPOSÉ CONJOINT DES FAITS**

Aux fins de la présente instance et de tout appel éventuel, les parties reconnaissent que les faits énoncés ci-dessous sont véridiques. Chaque partie est libre de présenter toute autre preuve admissible qui ne soit pas incompatible avec les faits ou les documents dont il est question ci-dessous. Les parties reconnaissent également l'authenticité des documents cités ci-dessous, mais chacune d'elles est libre de faire la preuve de tous autres documents additionnels dans la mesure où ils ne sont pas incompatibles avec les documents ou les faits dont il est question ci-dessous.

Les parties conviennent également que le terme « trop-payé » utilisé ci-dessous fait référence à un montant de TPS qui n'aurait pas dû être payé si les erreurs décrites au paragraphe 19 ci-dessous n'avaient pas été commises. L'intimée ne reconnaît pas que le terme « trop-payé », utilisé ci-dessous, implique un droit quelconque au remboursement de ce montant à UPS ou à qui que ce soit d'autre.

**L'entreprise de UPS**

1. United Parcel Service du Canada Ltée (UPS) exploite une entreprise de messageries et livre des envois selon les instructions de ses clients. Un envoi peut comprendre plus d'un colis.
2. Avec ses sociétés affiliées, UPS offre des services de livraison, entre autres aux personnes suivantes : (i) des personnes vivant à l'étranger qui demandent que des envois soient cueillis à un endroit situé à l'extérieur du Canada et livrés à une adresse au Canada; et (ii) des personnes au Canada qui demandent la livraison d'un envoi qui se trouve à l'extérieur du Canada à une adresse au Canada.

3. La personne qui fait l'envoi est appelée l'« expéditeur » et la personne à qui l'envoi est livré, le « consignataire ».
4. UPS est inscrite conformément à la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* aux fins du paiement de la TPS. UPS est également un courtier en douane agréé aux termes de la *Loi sur les douanes* et de ses règlements connexes.
5. Quand UPS livre des envois au Canada, elle est tenue de respecter les obligations prescrites par la *Loi sur les douanes* et la *Loi sur la taxe d'accise*.
6. Pendant la période de 1996-1997, UPS a suivi les formalités nécessaires pour importer des envois au Canada et les livrer à leurs destinataires au Canada, selon les instructions des expéditeurs. Cela supposait certaines déclarations à Revenu Canada au sujet des produits que contenaient les envois, par exemple, l'identification des produits, de même que la déclaration de la quantité, du poids, du pays d'origine, du classement tarifaire et de la valeur des produits. En outre, UPS s'occupait de verser à Revenu Canada les montants équivalant au total des droits de douane et de TPS (ou autres taxes, droits et prélèvements) qu'elle croyait payables à l'importation des produits. Ces formalités de courtage sont discutées plus en détail ci-dessous.

#### **Importation des envois au Canada pendant la période 1996-1997**

7. Les formalités de courtage suivantes ont été effectuées par UPS pour faciliter l'importation des envois au Canada pendant la période 1996-1997.
8. Un chauffeur d'une société affiliée à UPS faisait la cueillette de l'envoi chez l'expéditeur à une adresse située à l'extérieur du Canada. À ce moment, l'expéditeur remplissait un connaissement et remettait à UPS une copie de la facture commerciale qui serait remise au consignataire. La facture commerciale contenait des renseignements tels que la description des produits envoyés, la valeur de ces produits, leur quantité et leur poids et leur pays d'origine.

Copie d'un connaissement UPS, cahier conjoint de documents, onglet 1

Copie d'une facture commerciale de UPS, cahier conjoint de documents, onglet 2

9. Les renseignements donnés sur la facture commerciale étaient ensuite inscrits dans un programme informatique de UPS appelé OPSYS (système d'opération). Ces informations étaient ensuite transmises à un autre système informatique de UPS connu sous le nom de ISPS (système de traitement des envois internationaux).

Copie d'un imprimé du ISPS, cahier conjoint de documents, onglet 3

10. Dans OPSYS, un manifeste était produit par le bureau d'importation de UPS le plus proche du point où l'envoi entrerait au Canada. Pendant la période 1996-1997, UPS avait des bureaux d'importation à Vancouver, Calgary, Winnipeg, Fort Érié, Windsor, Hamilton et

Montréal. Le manifeste donnait la liste de tous les envois qui entreraient au Canada à ce bureau. Il était ensuite remis à Revenu Canada. Après avoir examiné ce manifeste, Revenu Canada indiquait à UPS les envois qu'il souhaitait inspecter à leur arrivée à l'entrepôt d'attente dont il est question au paragraphe 14 ci-dessous.

Copie du manifeste (cinq premières pages), cahier conjoint de documents, onglet 4

11. Si le consignataire avait un contrat de courtage avec UPS, une entente générale de représentation (EGR) avait été signée avec ce consignataire et versée dans le dossier de UPS qui agissait en tant que courtier pour importer l'envoi au Canada.

Copie de l'EGR, cahier conjoint de documents, onglet 5

12. Si le consignataire n'avait pas de compte de courtage avec UPS, celle-ci lui offrait ses propres services de courtage. Pour les consignataires du milieu résidentiel, il était d'usage pour UPS d'agir en tant que courtier et, à la livraison de l'envoi au consignataire, de demander à celui-ci de lui signer une procuration spéciale pour confirmer que UPS avait été autorisée à servir de courtier pour l'importation des produits au point d'entrée.

Copie d'un formulaire d'envoi contre remboursement (CR), cahier conjoint de documents, onglet 6

13. Quand UPS agissait à titre de courtier, soit avant que l'envoi arrive au bureau d'importation de UPS, ou à son arrivée, une copie de la facture commerciale pour l'envoi était expédiée au service d'évaluation de courtage de UPS à Fredericton, au Nouveau-Brunswick. Le service déterminait, à partir des renseignements tirés de la facture commerciale, si les produits contenus dans l'envoi devaient être frappés de droits ou de taxe, de même que le traitement tarifaire approprié. Cette évaluation était faite à différents moments, selon le type d'envoi (comme il en sera question plus en détail ci-dessous).

14. Quand l'envoi arrivait au bureau d'importation de UPS, il passait par un entrepôt d'attente. Le connaissement accompagnant l'envoi était numérisé, ce qui envoyait les renseignements au sujet de cet envoi dans le ISPS et indiquait si Revenu Canada avait déterminé que l'envoi devait être inspecté. La procédure suivant laquelle l'envoi était dédouané ou sortait de l'entrepôt d'attente est discutée ci-dessous :

- a. Remise de droits au service de messagerie – Si la valeur de l'envoi était inférieure à 20 CAD, l'envoi était classé dans la catégorie « Remise de droits au service de messagerie ». Ces envois ne donnaient pas lieu au paiement de droits ou de TPS, et donc, aucun document relatif à l'opération n'avait à être transmis à Revenu Canada. Si Revenu Canada n'avait pas identifié l'envoi comme devant faire l'objet d'une inspection, les envois classés dans la catégorie Remise de droits au service de messagerie quittaient l'entrepôt d'attente pour être livrés au consignataire;
- b. Envois de faible valeur – Si la valeur de l'envoi se situait entre 20 CAD et 1 599,99 CAD, il était classé dans la catégorie des envois de faible valeur (« EFV »).

Des droits de douane et de la TPS devaient être payés sur ces envois. Si ces envois répondaient à certaines conditions qui leur étaient applicables (par exemple, l'envoi avait été confié à un courtier agréé (UPS ou un autre courtier) et s'ils n'avaient pas autrement été identifiés par Revenu Canada comme devant faire l'objet d'une inspection, ils pouvaient quitter l'entrepôt d'attente. Parce que ces envois étaient de faible valeur, ils pouvaient être livrés au consignataire avant d'être évalués par UPS. UPS les évaluait après les avoir livrés au consignataire (à l'exception des envois CR, qui étaient toujours évalués avant livraison). En tant que courtier, UPS payait les droits de douane et la TPS qu'elle croyait dus sur ces envois à Revenu Canada au plus tard le 24<sup>e</sup> jour du mois suivant la date de libération des produits (expliquée plus en détail ci-dessous);

- c. Envois de grande valeur – Si la valeur d'un envoi était de 1 600 CAD ou plus, celui-ci était classé dans la catégorie des envois de grande valeur (« EGV »). Ces envois demeuraient dans l'entrepôt d'attente jusqu'à ce que les documents administratifs nécessaires (par exemple, le manifeste et les documents à l'appui) aient été remis à Revenu Canada. Après que Revenu Canada avait examiné les documents administratifs et donné les approbations nécessaires, l'envoi était libéré de l'entrepôt d'attente. Des droits de douane et de la TPS étaient payables sur ces envois. Toutefois, contrairement aux envois de faible valeur, UPS devait accomplir les formalités requises par Revenu Canada touchant ces envois dans les cinq jours de leur date de libération.
15. UPS devait ensuite remplir un formulaire B3 qu'elle envoyait à Revenu Canada. Ce formulaire B3 indique les droits de douane et les taxes qui, d'après UPS, devaient être payés sur les envois. UPS envoyait également un chèque à Revenu Canada pour les montants qu'elle croyait dus au titre des droits de douane et des taxes de la façon suivante :
- a. **EFV** : pour les envois évalués à moins de 1 600 CAD, un formulaire B3 était remis à Revenu Canada le 24<sup>e</sup> jour de chaque mois. Ce formulaire B3 dressait la liste de tous les envois libérés par Revenu Canada au cours du mois précédent. En tant que courtier, UPS envoyait à Revenu Canada, au plus tard le dernier jour ouvrable du mois suivant le mois au cours duquel les produits avaient été libérés, un chèque totalisant tous les droits de douane et la TPS qu'elle croyait dus sur les envois énumérés sur le formulaire B3;
- B3 pour tous les envois de faible valeur qui sont entrés au Canada en octobre 1997 (date de traitement : 19 novembre 1997) (cinq dernières pages), cahier conjoint de documents, onglet 7
- b. **EGV** : pour les envois évalués à 1 600 CAD ou plus, un formulaire B3 était rempli pour chacun des envois et transmis à Revenu Canada dans les cinq jours de la date de libération. À titre de courtier, UPS payait les droits et la TPS qu'elle croyait dus sur tous les envois de grande valeur au plus tard le dernier jour ouvrable du mois au cours duquel la période de facturation se terminait (la période de facturation étant la période qui commence le 25<sup>e</sup> jour d'un mois donné et se termine le 24<sup>e</sup> jour du mois suivant).

B3 pour un envoi de grande valeur, daté du 26 septembre 1997, cahier conjoint de documents, onglet 8

16. Une fois l'envoi libéré par Revenu Canada, il y avait deux méthodes de livraison. Selon la première méthode, UPS livrait l'envoi au consignataire et lui envoyait ensuite une facture par la poste. Cette facture comprenait le calcul des droits et des taxes dus sur l'envoi de même que les frais facturés par UPS pour ses services (pour les expéditions express, les frais de courtage de UPS étaient inclus dans le prix payé par l'expéditeur). La deuxième méthode de livraison s'appliquait aux envois contre remboursement. Dans ces cas, le consignataire était tenu de payer l'intégralité du montant dû à UPS avant que l'envoi puisse lui être remis.

Copie d'une facture, cahier conjoint de documents, onglet 9

Copie d'une facture d'envoi contre remboursement, cahier conjoint de documents, onglet 6

### **Erreur dans le calcul du montant de TPS dû à Revenu Canada**

17. Compte tenu du volume des envois importés au Canada par UPS, il n'était pas rare que l'expéditeur ou UPS commette à l'occasion des erreurs en essayant de se conformer aux dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise* et de la *Loi sur les douanes*.
18. Par exemple, au lieu de déclarer la valeur d'un envoi de 200 \$ (sa valeur réelle), l'expéditeur ou UPS pouvait déclarer que l'envoi était d'une valeur de 2 000 \$. Ces erreurs étaient souvent relevées seulement après que UPS ait payé les droits et la TPS qu'elle croyait dus à Revenu Canada.
19. Pour la période 1996-1997, UPS a commis les erreurs suivantes qui ont donné lieu à des trop-payés :
- a. Valeur en douane inexacte (34 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – L'expéditeur ou UPS a déclaré une valeur erronée pour les produits importés ou a utilisé la mauvaise devise pour déterminer la valeur des produits.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 1 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- b. Envois retournés (24 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS sur des produits qui ont été refusés par le consignataire quand UPS a essayé de livrer l'envoi ou lorsque le consignataire ne résidait plus à l'adresse de livraison. Il pouvait s'agir de cas où le consignataire estimait que le coût associé à l'importation de l'envoi au Canada était trop élevé ou qu'il n'avait pas commandé les produits.

[Exemples sous l'onglet 2 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- c. Produits canadiens retournés (12 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS sur des produits qui étaient exonérés de droits et de taxe parce qu'ils provenaient du Canada et qu'ils n'avaient pas augmenté de valeur pendant leur séjour à l'extérieur du Canada.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 3 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- d. Produits exonérés de TPS (9 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS sur des produits qui n'étaient pas assujettis à la TPS à l'importation (par exemple, des fournitures médicales);

[Des exemples se trouvent à l'onglet 7 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- e. Envois partiels ou fractionnés (9 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS sur un envoi au complet alors qu'une partie seulement de cet envoi est entrée au Canada et a ensuite payé une deuxième fois la totalité ou une partie de la TPS quand le reste des colis faisant partie de cet envoi sont entrés au Canada.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 9 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- f. Importations temporaires (2 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS et des droits de douane sur la valeur totale des produits importés, alors qu'une réduction sur les droits de douane et la TPS s'appliquait en raison de règles spéciales ayant trait aux importations pour de courtes périodes à des fins spécifiques. Les produits importés au Canada pour des salons professionnels sont l'exemple le plus fréquent.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 10 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- g. Le consignataire avait son propre courtier (1 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS a pris l'initiative d'agir comme courtier pour des clients qui avaient déjà un courtier en douane. Dans ces situations, le client refusait souvent de payer les sommes facturées par UPS ou les frais de courtage de UPS.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 5 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- h. Classement tarifaire erroné (1 % de la valeur en dollars des erreurs ayant donné lieu à un trop-payé) – UPS ou l'expéditeur a mal classé les produits importés.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 11 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- i. Produits remplacés sous garantie – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS sur des produits qui n'étaient pas assujettis à la TPS parce qu'ils étaient renvoyés au Canada ou aux États-Unis pour des réparations sous garantie.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 4 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- j. Cadeaux – UPS a agi à titre de courtier et a payé la TPS sur des produits qui n'étaient pas assujettis à la TPS parce qu'il s'agissait de cadeaux de moins de 60 \$ qui étaient donc exonérés de TPS.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 8 du Recueil des dossiers représentatifs.]

- k. ALÉNA – UPS a agi à titre de courtier et a payé des droits de douane ou la TPS sur des produits visés par l'ALÉNA et donc exonérés de droits à l'importation.

[Des exemples se trouvent à l'onglet 12 du Recueil des dossiers représentatifs.]

### **Mesures prises par UPS pour recouvrer les trop-payés**

20. En raison de ces erreurs ayant donné lieu à des trop-payés et décrites ci-dessus, UPS a payé à même ses fonds la TPS versée en trop dont il est question dans le présent appel.

Interrogatoire préalable de Bruce Riddiford, page 10, questions 38 à 41 et page 21, questions 80 et 81.

21. Avant la fin de décembre 1996, UPS avait adopté la procédure suivante pour recouvrer les trop-payés qu'elle avait versés à Revenu Canada :
- a. Les clients sans numéro d'inscription à la TPS : Dans le cas d'un client non inscrit à la TPS, son compte était crédité du montant du trop-payé et UPS débitait le même montant de son compte numéro 203470 du grand livre (intitulé Taxes sur les produits et services), ce qui entraînait une réduction du montant de TPS que UPS devait verser à Revenu Canada, comme il est indiqué à la ligne 105 de son rapport de TPS.
- b. Les clients ayant un numéro d'inscription à la TPS : Dans le cas d'un client inscrit à la TPS, son compte était crédité du montant du trop-payé et UPS débitait le même montant de son compte numéro 113511 du grand livre (intitulé « Comptes clients – Autres remboursements de droits de douane et de taxe »). UPS déposait ensuite certains documents auprès de Revenu Canada dans le but de recouvrer les montants de trop-payé (la « demande de remboursement »). Entre le moment où la demande de remboursement était faite et celui où UPS recevait le chèque de Revenu Canada, il pouvait s'écouler une période de 60 jours à un an. À la réception d'un chèque de Revenu Canada, UPS en créditait le montant à son compte numéro 113511 du grand livre.

Note de service de UPS en date du 16 décembre 1996, cahier conjoint de documents, onglet 10

22. À la fin de décembre 1996, UPS a étendu l'application de la procédure décrite au paragraphe 21a) aux clients ayant un numéro d'inscription à la TPS. Elle espérait ainsi recouvrer de façon plus efficace les trop-payés de TPS faits à Revenu Canada.





E3B 6A2

**Note à l'importateur** : Dès réception de cette autorisation, United Parcel Service créditera votre compte numéro \_\_\_\_\_ du montant susmentionné.

Note de crédit, cahier conjoint de documents, onglet 11

**Le montant en cause dans le présent appel**

25. Au cours de la période 1996-1997, UPS a déposé des déclarations de TPS auprès de Revenu Canada tous les mois.
26. Comme il est indiqué ci-dessus, UPS compensait les erreurs de TPS payée en trop au regard du montant de TPS déclarée par elle, comme il est indiqué à la ligne 105 de sa déclaration de TPS.

Déclaration de taxe sur les produits et services pour la période 1996/1997, cahier de documents conjoints, onglets 12 à 34

27. Le montant des trop-payés de TPS pour la période 1996/1997 qui a été compensé au regard des montants de TPS déclarés par UPS, comme l'indique la ligne 105 de sa déclaration de TPS, était de 2 937 120 \$. UPS n'a pas perçu ces trop-payés à titre de TPS de la part de ses clients.
28. Vers le 20 mars 2000, UPS a reçu un avis de cotisation de Revenu Canada pour le montant s'établissant à 4 144 485,21 \$ pour la période 1996/1997 (la « cotisation »).

Avis de cotisation, cahier de documents conjoints, onglet 35

29. Cette cotisation portait les montants suivants :
- a. 1996 – Refusée : 50 % des crédits de taxe sur intrants sur les frais de restauration et de représentation – 27 587 \$.
  - b. 1996 – Erreur de report concernant la compagnie d'assurance AETNA – 90 938 \$.
  - c. 1996/1997 – Refusé : remboursements demandés au nom de clients – 2 937 123 \$.
  - d. Intérêt : 456 606,20 \$.
  - e. Pénalité : 632 229,77 \$.

Avis de cotisation, cahier de documents conjoints, onglet 35

30. Le 15 juin 2000, UPS a déposé un avis d'opposition à cette cotisation. Dans l'avis d'opposition, UPS n'a pas contesté le rajustement de 90 938 \$ au titre de l'erreur de report concernant la compagnie d'assurance AETNA.

Avis d'opposition, cahier de documents conjoints, onglet 36

31. Toutefois, UPS a contesté le rajustement de 27 587 \$ lié au crédit de taxe sur intrants pour les frais de représentation et de restauration. Dans un avis de décision en date du 18 décembre 2002 (l'« avis de décision »), Revenu Canada a autorisé UPS à demander un CTI de 16 722,33 \$ relativement à ces dépenses. UPS ne conteste pas plus avant ce rajustement particulier.

Avis d'opposition, cahier de documents conjoints, onglet 36

Avis de décision, cahier de documents conjoints, onglet 37

32. UPS a également contesté le refus d'un rajustement de 2 939 123 \$ demandé au titre des trop-payés de TPS. Dans l'avis de décision, Revenu Canada a autorisé un rajustement de 36 265 \$ à ce titre. Le solde de cette somme, soit 2 900 858 \$, majoré des intérêts et des pénalités, est le montant qui fait l'objet du présent appel.

Avis d'opposition, cahier conjoint de documents, onglet 36

Avis de décision, cahier conjoint de documents, onglet 37

Fait à Toronto, ce 24<sup>e</sup> jour de juillet 2006.

\_\_\_\_\_  
« David Spiro »  
Avocat de l'appelante  
BLAKE, CASSELS & GRAYDON LLP  
Avocats  
C.P. 25, Commerce Court West  
Toronto (Ontario) M5L 1A9

David E. Spiro  
Téléphone : (416) 863-2755  
Télécopieur : (416) 863-2653  
Courriel : [david.spiro@blakes.com](mailto:david.spiro@blakes.com)

Fait à Toronto, ce 24<sup>e</sup> jour de juillet 2006.

\_\_\_\_\_  
« Harry Erlichman »  
Avocat de l'intimée

John H. Sims, c.r.  
Sous-procureur général du Canada

MINISTÈRE DE LA JUSTICE

130, rue King Ouest

Bureau 3400, C.P. 36

Toronto (Ontario) M5X 1K6

Harry Erlichman

Téléphone : (416) 973-3108

Télécopieur : (416) 973-0810

Courriel : [harry.erlichman@justice.gc.ca](mailto:harry.erlichman@justice.gc.ca)

RÉFÉRENCE : 2006CCI450

NUMÉRO DU DOSSIER DE LA COUR : 2003-1072(GST)G

INTITULÉ : United Parcel Service du Canada Ltée  
c.  
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 26 et 27 juillet 2006

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge en chef  
D. G. H. Bowman

DATE ET MOTIFS DU JUGEMENT : Le 30 novembre 2006

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M<sup>e</sup> Jeff Galway  
M<sup>e</sup> David E. Spiro

Avocats de l'intimée : M<sup>e</sup> Harry Erlichman  
M<sup>e</sup> John McLaughlin

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Blake, Cassels & Graydon LLP  
Cabinet : Avocats  
C.P. 25, Commerce Court West  
Toronto (Ontario) M5L 1A9

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