

Dossier : 2015-2586(GST)G

ENTRE :

VOCAN HEALTH ASSESSORS INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu les 10, 11, 12 et 13 février 2020 et le 2 septembre 2020, à  
Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge K. Lyons

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M<sup>e</sup> Naresh Misir  
M<sup>e</sup> Ken Singh  
M<sup>e</sup> Devendranauth Misir

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Christopher Bartlett

---

**JUGEMENT**

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en application de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* pour les périodes de déclaration du 1<sup>er</sup> mars 2009 au 29 février 2010, du 1<sup>er</sup> mars 2010 au 28 février 2011 et du 1<sup>er</sup> mars 2011 au 29 février 2012 est rejeté.

Les dépens sont adjugés à l'intimée. L'intimée présentera des observations écrites sur les dépens dans un délai de 30 jours suivant la date du présent jugement. Vocan présentera des observations écrites sur les dépens dans les 30 jours après les observations de l'intimée. L'intimée déposera sa réplique dans les 15 jours suivant les observations de Vocan. Les observations et la réplique ne doivent pas dépasser 15 pages.

Signé à Nanaimo (Colombie-Britannique), ce 6<sup>e</sup> jour d'août 2021.

« K. Lyons »

---

La juge Lyons

Référence : 2021 CCI 49  
Date : 20210806  
Dossier : 2015-2586(GST)G

ENTRE :

VOCAN HEALTH ASSESSORS INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

La juge Lyons

#### I. INTRODUCTION

[1] L'appelante Vocan Health Assessors Inc. (« Vocan ») fournissait deux services : le traitement de personnes blessées lors d'accidents de la route (les « particuliers ») et des rapports d'évaluation de ces personnes à des compagnies d'assurance ou à des représentants juridiques (les « demandeurs d'évaluation »). Vocan avait conclu des contrats avec différents types d'évaluateurs pour préparer les rapports d'évaluation des particuliers. Les évaluateurs facturaient leurs services à Vocan, qui les rémunérait. Vocan facturait les rapports d'évaluation, avec une majoration, aux demandeurs d'évaluation, qui la rémunéraient. Les rapports d'évaluation aident les assureurs à déterminer le droit des particuliers blessés aux indemnités d'assurance.

[2] Vocan interjette appel à l'encontre de la cotisation établie par le ministre du Revenu national aux termes de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « LTA »)<sup>1</sup>. La cotisation pour les périodes de déclaration du 1<sup>er</sup> mars 2009 au 28 février 2011 (les « deux périodes ») porte sur la taxe sur les produits et services (la « TVH ») percevable,

---

<sup>1</sup> Avis de cotisation du 27 décembre 2013, pièce A2, onglet 1, ratifié le 27 mars 2015.

mais non facturée, pour la fourniture de rapports d'évaluation par Vocan aux demandeurs d'évaluation et les pénalités pour faute lourde imposées à cet égard. La cotisation pour la période de déclaration du 1<sup>er</sup> mars 2011 au 29 février 2012 (la « période de 2012 ») porte sur les crédits de taxe sur les intrants (les « CTI ») refusés.

[3] Vocan affirme que le service (la fourniture de rapports d'évaluation) qu'elle a fourni au cours des deux périodes est une fourniture exonérée en application de l'article 2 de la partie II de l'annexe V de la LTA, que, par conséquent, les pénalités ont été imposées à tort, et que les CTI qu'elle a demandés pour la période de 2012 ne devraient pas être réduits.

## II. LES QUESTIONS EN LITIGE

[4] Le présent appel soulève les questions suivantes :

- a) La fourniture de rapports d'évaluation aux demandeurs d'évaluation au cours des deux périodes est-elle taxable ou exonérée en application de la partie IX de la LTA?
- b) Si la fourniture est taxable, le ministre a-t-il correctement imposé des pénalités pour les deux périodes conformément à l'article 285 de la LTA?
- c) À quel montant supplémentaire de CTI, le cas échéant, Vocan a-t-elle droit?

[5] À l'audience, Vocan a abandonné sa thèse subsidiaire selon laquelle la fourniture de rapports d'évaluation était détaxée.

## III. RÉSUMÉ DES FAITS

[6] Vocan a convoqué huit témoins.

*Vocan*

[7] Kashmira Handy, propriétaire, exploitante et administratrice unique de Vocan, a témoigné qu'il s'agit d'une entreprise de soins de la santé, qu'elle effectue des évaluations et traite principalement des particuliers qui ont subi des blessures lors d'accidents de la route. Elle a créé la société parce qu'elle percevait une insensibilité culturelle aux besoins des particuliers.

[8] Vincent Rabbaya, directeur de l'exploitation de Vocan responsable de ses opérations quotidiennes, est titulaire d'un baccalauréat ès sciences en physiothérapie des Philippines, mais il n'est pas membre d'une profession de la santé réglementée au Canada ni évaluateur. Il a témoigné que Vocan avait quatre employés en 2012 et fournissait des services d'évaluation et de physiothérapie aux particuliers blessés souffrant physiquement ou psychologiquement.

[9] Siva Vimalachandran, commis-comptable de Vocan et employé à temps partiel de 2009 à 2012 (le « commis-comptable »), avait une formation et de l'expérience en comptabilité générale, mais n'était pas comptable.

[10] Les évaluateurs suivants ont fourni des renseignements sur leurs titres de compétence et ont témoigné que de 2009 à 2012, ils avaient préparé des rapports d'évaluation à la suite de leurs évaluations des particuliers blessés.

#### *Praticiens*

[11] Knolly Hill, un psychologue autorisé en Ontario depuis 1987, a confirmé lors du contre-interrogatoire qu'il était titulaire d'un doctorat en psychologie.

[12] David Kunashko, un chiropraticien autorisé en Ontario depuis 1992, a effectué des évaluations pour Vocan de 2007 à 2012. Il est régi par la *Loi de 1991 sur les chiropraticiens* de l'Ontario, qui définit la portée de ses activités. Lorsqu'il a commencé à exercer, le régime d'assurance-santé de l'Ontario (le « RASO ») finançait les chiropraticiens, mais pas en 2009 ni en 2012.

[13] Saeid Gholeizadeh, physiothérapeute autorisé en Ontario depuis 2002 en application de la *Loi de 1991 sur les professions de la santé réglementées* et de la *Loi de 1991 sur les physiothérapeutes*, est membre de l'Ordre des physiothérapeutes de l'Ontario, ne se limite pas à la physiothérapie et a certaines spécialités, comme l'acupuncture. Il a reconnu que les physiothérapeutes autorisés ne peuvent établir une facture au RASO que s'ils sont inscrits.

[14] Ces praticiens ont reconnu qu'ils ne sont pas médecins ni membres de l'Ordre des médecins et chirurgiens de l'Ontario. M<sup>me</sup> Handy était d'accord et a reconnu que les autres praticiens, l'infirmière et les autres évaluateurs ne sont pas des médecins.

### *Médecins*

[15] Le D<sup>r</sup> Alex Pister, dentiste autorisé à exercer en Ontario depuis 1983 et membre de l'Ordre royal des chirurgiens dentistes de l'Ontario, a effectué des évaluations de l'articulation temporale-maxillaire (l'« ATM »).

[16] Le D<sup>r</sup> M. K. Joseph Kwok, chirurgien orthopédiste autorisé à exercer en Ontario depuis 1976, est devenu spécialiste en chirurgie en 1980 et a effectué des évaluations orthopédiques.

### *Observations et conclusions quant à la crédibilité*

[17] Le témoignage de M<sup>me</sup> Handy était intéressé, il y avait des incohérences entre son témoignage et celui d'autres personnes, et elle a parfois tenté d'éviter les questions. Certaines parties de son témoignage n'étaient pas crédibles et d'autres n'étaient pas fiables. Le témoignage de M. Rabbaya était généralement clair et crédible. Certains aspects du témoignage de M. Vimalachandran avaient tendance à prêter à confusion, et donc à être peu fiables, et d'autres aspects se contredisaient et étaient donc non crédibles. Dans l'ensemble, les témoignages des évaluateurs étaient crédibles et ont été présentés de manière franche.

[18] Les termes utilisés par Vocan dans ses actes de procédure et parfois au procès prêtaient parfois à confusion. Par exemple, certains praticiens étaient appelés « docteurs » même s'ils ne sont pas des médecins au sens de l'article 1 de la partie II de l'annexe V de la LTA. Ses actes de procédure utilisent les termes [TRADUCTION] « fournisseurs », « fournisseurs de soins de santé », « praticiens de la santé » et « professionnels de la santé » de manière interchangeable et pour englober tous les évaluateurs qui ont préparé des rapports d'évaluation, même si certains évaluateurs ne sont pas membres des professions de la santé mentionnées à l'annexe 1 de la *Loi de 1991 sur les professions de la santé réglementées* (la « LPSR »)<sup>2</sup>.

[19] Au paragraphe 10 de l'exposé partiel des faits convenus (les « faits convenus »), on définit quatre types d'évaluateurs. On a déposé en preuve vingt exemples de rapports d'évaluation établis à la suite d'évaluations<sup>3</sup>. Il serait utile de mentionner que lors de leur témoignage, les témoins ont décrit une évaluation de

---

<sup>2</sup> *Loi de 1991 sur les professions de la santé réglementées*, L.O. 1991, ch. 18.

<sup>3</sup> Les renseignements personnels ont été supprimés.

diverses manières, par exemple examen médical indépendant (utilisé par certains médecins), évaluation, évaluation des capacités fonctionnelles, évaluation de suivi à domicile, intervention ergonomique, enquête sur le lieu de travail, réponse fondée sur l'examen des documents et autres<sup>4</sup>.

*Les faits convenus*

[20] Les faits convenus sont les suivants :

[TRADUCTION]

1. Vocan Health Assessors Inc. (l'« appelante ») a été constituée en société en 2005.
2. L'unique actionnaire de l'appelante était Kashmira Handy.
3. L'appelante est inscrite à la TPS.
4. L'appelante a produit des déclarations annuelles.
5. Le présent appel porte sur les périodes de déclaration annuelles :
  - a) du 1<sup>er</sup> mars 2009 au 28 février 2010 (la « période de 2010 »);
  - b) du 1<sup>er</sup> mars 2010 au 28 février 2011 (la « période de 2011 »);
  - c) du 1<sup>er</sup> mars 2011 à la fin février 2012 (la « période de 2012 »).
6. Le 25 août 2010 ou vers cette date, l'appelante a produit une déclaration de TPS/TVH pour la période de 2010 indiquant une TPS/TVH nulle et des crédits de taxe sur les intrants (« CTI ») de 6 260,17 \$. Le 13 septembre 2010 ou vers cette date, l'appelante a produit une déclaration de TPS/TVH modifiée pour la période de 2010 indiquant aucune TPS/TVH et aucun CTI.
7. Le tableau suivant présente les montants que l'appelante a déclarés dans sa déclaration de TPS/TVH modifiée pour la période de 2010, la période de 2011 et la période de 2012, ainsi que les sommes qui ont été établies dans les cotisations faisant l'objet du présent appel :

---

<sup>4</sup> La partie 8 du formulaire 22 fait la distinction entre l'examen et l'évaluation. Vocan affirme que la politique P-248 de l'ARC, « Application de la TPS/TVH à la fourniture d'évaluation médicale indépendante (« EMI ») et à d'autres évaluations indépendantes », n'énonce pas correctement la loi et est trop restrictive. La politique renvoie à des examens médicaux indépendants (par des médecins) et à des évaluations indépendantes (par d'autres).

Période	2010		2011		2012	
	Déclaration	Cotisation	Déclaration	Cotisation	Déclaration	Cotisation
Ventes assujetties à la TPS/TVH	NÉANT	1 244 727 \$	NÉANT	1 261 821 \$	431 703,00 \$	431 703 \$
TPS/TVH percevable	NÉANT	62 236 \$	NÉANT	127 224 \$	66 279,00 \$	66 279 \$
CTI	NÉANT	NÉANT	NÉANT	NÉANT	58 544,33 \$	24 648 \$
Taxe nette	NÉANT	62 236 \$	NÉANT	127 224 \$	13 181,00 \$	41 631 \$

Une copie de la cotisation ou de la nouvelle cotisation pour la taxe sur les produits et services et la taxe de vente harmonisée du 27 décembre 2013 à l'égard des périodes de 2010, de 2011 et de 2012 se trouve à l'onglet 1 du recueil conjoint de documents.

8. À tous les moments pertinents, l'appelante fournissait deux types de services :

- a) des rapports d'évaluation;
- b) des traitements à des particuliers.

9. Les rapports d'évaluation portaient sur des particuliers qui avaient été blessés dans des accidents de la route afin de déterminer s'ils avaient droit à des indemnités conformément à l'*Annexe sur les indemnités d'accident légales*, Règl. de l'Ont. 34/10, et à la *Loi sur les assurances*, L.R.O.1990, ch. 1.8.

10. L'appelante a conclu des contrats avec des évaluateurs, dont chacun était :

- a) soit dentiste, spécialiste en orthopédie, physiatre ou psychiatre (les « médecins »);
- b) soit infirmière (l'« infirmière »);
- c) soit chiropraticien, ergothérapeute, physiothérapeute ou psychologue (les « praticiens »);
- d) soit travailleur social ou conseiller en réadaptation professionnelle (les « autres évaluateurs »).



11. Les médecins étaient membres de l'Ordre des médecins et chirurgiens de l'Ontario ou de l'Ordre royal des chirurgiens dentistes de l'Ontario.

12. L'infirmière était membre de l'Ordre des infirmières et infirmiers de l'Ontario.

13. Les praticiens étaient membres de l'Ordre des chiropraticiens de l'Ontario, de l'Ordre des physiothérapeutes de l'Ontario ou de l'Ordre des psychologues de l'Ontario.

14. Les autres évaluateurs n'avaient pas le droit, au titre des lois de l'une ou l'autre des provinces, d'exercer la profession de médecin ou de dentiste et n'exerçaient pas l'optométrie, la chiropraxie, la physiothérapie, la chiropodie, la podiatrie, l'ostéopathie, l'audiologie, l'orthophonie, l'ergothérapie, la psychologie, la profession de sage-femme, la diététique, l'acupuncture ou la naturopathie à titre de docteur en naturopathie.

15. Lorsqu'on renvoyait un particulier à l'appelante pour un rapport d'évaluation, on remplissait le formulaire FDIO-22 (Demande d'approbation pour une évaluation ou un examen) et on l'envoyait à la compagnie d'assurance en cause pour demander l'approbation préalable du paiement d'honoraires pour l'évaluation ou l'examen. Un exemplaire d'un formulaire FDIO-22 vierge se trouve à l'onglet 2 du recueil conjoint de documents.

16. En cas d'approbation, on remplissait un rapport d'évaluation et, le cas échéant, un formulaire FDIO-18 (Plan de traitement et d'évaluation). Un exemplaire d'un formulaire FDIO-18 vierge se trouve à l'onglet 3 du recueil conjoint de documents.

17. Chaque formulaire FDIO-22 ou FDIO-18 et chaque rapport d'évaluation était rempli par un évaluateur.

18. Les évaluateurs facturaient les services rendus à l'appelante, qui les rémunérait.

19. L'appelante fournissait les rapports d'évaluation aux assureurs ou aux représentants juridiques des particuliers moyennant des frais majorés.

20. Voici la ventilation, par type d'évaluateur, des ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation au cours des périodes de 2010 et de 2011 :

Type d'évaluateur	Période de 2010	Période de 2011
Médecins	134 239 \$	161 140 \$
Infirmière	NÉANT	82 838 \$
Praticiens	1 030 934 \$	936 254 \$
Autres évaluateurs	22 564 \$	60 544 \$
<b>Total</b>	<b>1 187 737 \$</b>	<b>1 240 776 \$</b>

21. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par les médecins comprenaient les services suivants, qui ont tous été fournis dans les cabinets des médecins et non dans un établissement exploité par l'appelante :

Type de service	Période de 2010	Période de 2011
Remplir le FDIO-22	1 912 \$	2 750 \$
Remplir le FDIO-18	127 \$	740 \$
Rapport d'évaluation orthopédique	40 000 \$	4 600 \$
Rapport d'une nouvelle évaluation orthopédique	2 300 \$	NÉANT
Rapport d'évaluation psychiatrique	31 500 \$	48 500 \$
Rapport d'évaluation en physiothérapie	16 600 \$	70 100 \$
Évaluation de l'ATM	NÉANT	14 000 \$
ATM et préparation du FDIO-22	41 800 \$	20 000 \$
Déplacements	NÉANT	450 \$
<b>Total</b>	<b>134 239 \$</b>	<b>161 140 \$</b>

22. Des copies des factures suivantes établies par l'appelante et les rapports correspondants (dont on a supprimé les renseignements confidentiels) se trouvent dans le recueil conjoint de documents :

a) la facture n° 4000 portant notamment sur une évaluation orthopédique et le rapport correspondant du 13 novembre 2009 de Joseph Kwok se trouvent aux onglets 4 et 5 du recueil conjoint de documents;

b) la facture n° 3672 portant notamment sur une évaluation psychiatrique et le rapport correspondant du 8 septembre 2009 de Jerry Cooper se trouvent aux onglets 6 et 7 du recueil conjoint de documents;

c) la facture n° 41807 portant notamment sur une évaluation physiatrique et le rapport correspondant du 11 août 2010 de Joseph Wong se trouvent aux onglets 8 et 9 du recueil conjoint de documents;

d) la facture n° 42250 portant notamment sur une évaluation de l'ATM et le rapport correspondant du 10 décembre 2010 d'Alex Pister se trouvent aux onglets 10 et 11 du recueil conjoint de documents.

23. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par l'infirmière comprenaient les services suivants, qui ont été fournis dans un établissement exploité par l'appelante :

<b>Type de service</b>	<b>Période de 2011</b>
Remplir le FDIO-22	70 \$
Remplir le FDIO-18	70 \$
Besoins en soins auxiliaires (formulaire 1)	3 824 \$
Évaluation des besoins en soins auxiliaires	45 780 \$
Nouvelle évaluation des besoins en soins auxiliaires	11 360 \$

Deuxième nouvelle évaluation des besoins en soins auxiliaires	860 \$
Nouvelle évaluation des besoins en soins auxiliaires III	1 000 \$
<b>Total</b>	<b>62 964 \$</b>

24. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par l'infirmière comprenaient les services suivants, qui n'ont pas été fournis dans un établissement exploité par l'appelante :

Type de service	Période de 2011
Intervention en ergonomie	1 000 \$
Rapport d'évaluation à domicile	13 200 \$
Suivi de rapport d'évaluation à domicile	1 000 \$
Troisième rapport d'évaluation à domicile	1 000 \$
Enquête sur le lieu de travail	1 000 \$
Besoins en soins auxiliaires (formulaire 1)	127 \$
Évaluation des besoins en soins auxiliaires	2 000 \$
Distance parcourue	152 \$
Déplacements	395 \$
<b>Total</b>	<b>19 874 \$</b>

25. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par les praticiens comprenaient les services suivants, qui ont été fournis dans un établissement exploité par l'appelante :

Type de service	Période de 2010	Période de 2011
Remplir le FDIO-22	33 198 \$	25 978 \$
Remplir le FDIO-18	4 269 \$	44 629 \$
Évaluation mixte de la capacité fonctionnelle	190 550 \$	149 350 \$
Nouvelle évaluation mixte de la capacité fonctionnelle	NÉANT	3 675 \$
Besoins en soins auxiliaires (formulaire 1)	5 990 \$	7 519 \$
Évaluation des besoins en soins auxiliaires	61 400 \$	67 300 \$
Nouvelle évaluation des besoins en soins auxiliaires	760 \$	20 620 \$
Activité et mobilité physique (A.M.P.)	20 000 \$	12 200 \$
Tests, résultats et interprétation	70 511 \$	46 226 \$
Consultation avec le client	70 930 \$	47 309 \$
Planification du traitement	105 555 \$	66 152 \$
Préparation de rapport	116 332 \$	80 679 \$
Évaluation pour certificat d'invalidité	180 \$	NÉANT
Certificat d'invalidité (FDIO-3)	64 \$	NÉANT
Plan de traitement et d'évaluation (FDIO-18)	191 \$	757 \$
Rapport d'évaluation psychologique	8 750 \$	2 188 \$
Déplacements	600 \$	780 \$

Évaluation de l'ATM et préparation du FDIO-22	2 000 \$	2 000 \$
Évaluation des aptitudes professionnelles	NÉANT	3 900 \$
Réfutation écrite	23 400 \$	25 200 \$
<b>Total</b>	<b>714 680 \$</b>	<b>606 462 \$</b>

26. Des copies des factures suivantes établies par l'appelante et les rapports correspondants (dont on a supprimé les renseignements confidentiels) se trouvent dans le recueil conjoint de documents :

a) la facture n° 42196 portant notamment sur une évaluation mixte de la capacité fonctionnelle et le rapport correspondant du 23 août 2010 de David Kunashko se trouvent aux onglets 12 et 13 du recueil conjoint de documents;

b) la facture n° 41550 portant notamment sur les tests, résultats et interprétation, la consultation avec le client et la planification du traitement et le rapport correspondant du 7 juin 2010 de Rakesh Ratti se trouvent aux onglets 14 et 15 du recueil conjoint de documents;

c) la facture n° 3631 portant notamment sur une évaluation psychologique et le rapport correspondant du 14 septembre 2009 de Knolly Hill se trouvent aux onglets 16 et 17 du recueil conjoint de documents;

d) la facture n° 3146 portant notamment sur la réfutation écrite et le rapport correspondant du 4 mai 2009 de David Kunashko se trouvent aux onglets 18 et 19 du recueil conjoint de documents.

27. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par les praticiens comprenaient les services suivants, qui n'ont pas été fournis dans un établissement exploité par l'appelante :

Type de service	Période de 2010	Période de 2011
Rapport d'évaluation à domicile	126 963 \$	88 147 \$
Suivi d'évaluation à domicile	68 509 \$	88 529 \$
Deuxième suivi d'évaluation à domicile	6 449 \$	26 000 \$
Troisième suivi d'évaluation à domicile	NÉANT	4 000 \$
Programme d'exercices	NÉANT	3 268 \$
Programme d'exercices à domicile	NÉANT	5 188 \$
Deuxième programme d'exercices à domicile	NÉANT	2 700 \$
Évaluation du lieu de travail	15 500 \$	16 870 \$
Programme de retour au travail progressif	NÉANT	2 486 \$
Évaluation ergonomique	1 278 \$	10 000 \$
Besoins en soins auxiliaires (formulaire 1)	6 629 \$	1 848 \$
Évaluation des besoins en soins auxiliaires	7 640 \$	NÉANT
Distance parcourue	1 399 \$	1 140 \$
Déplacements	3 739 \$	3 630 \$
Réfutation en personne	58 125 \$	24 025 \$
Séance éducative	20 025 \$	43 761 \$
Deuxième séance éducative	NÉANT	4 950 \$
Évaluation complète du corps	NÉANT	612 \$

Recommandations au patient	NÉANT	1 319 \$
Examen du dossier et des documents médicaux	NÉANT	1 319 \$
<b>Total</b>	<b>316 256 \$</b>	<b>329 792 \$</b>

[Les faits convenus n'ont pas de paragraphe 28.]

29. Des copies des factures suivantes établies par l'appelante et les rapports correspondants (dont on a supprimé les renseignements confidentiels) se trouvent dans le recueil conjoint de documents :

a) la facture n° 41791 portant notamment sur une évaluation à domicile et le rapport correspondant du 17 août 2010 de Sandy Pister se trouvent aux onglets 20 et 21 du recueil conjoint de documents;

b) la facture n° 3105 portant notamment sur le suivi d'évaluation à domicile, les besoins en soins auxiliaires (formulaire 1), l'évaluation des besoins en soins auxiliaires, les déplacements, la distance parcourue et le rapport correspondant du 8 avril 2009 de Saeid Gholeizadeh se trouvent aux onglets 22 et 23 du recueil conjoint de documents;

c) la facture n° 3733 portant notamment sur le suivi d'évaluation à domicile et le rapport correspondant du 22 août 2009 se trouvent aux onglets 24 et 25 du recueil conjoint de documents;

d) la facture n° 41908 portant notamment sur l'évaluation du lieu de travail et le rapport correspondant du 30 août 2010 de Sandy Pister se trouvent aux onglets 26 et 27 du recueil conjoint de documents;

e) la facture n° 4327 portant notamment sur l'évaluation ergonomique et le rapport correspondant du 24 février 2010 de Sandy Pister se trouvent aux onglets 28 et 29 du recueil conjoint de documents;

f) la facture n° 41686 portant notamment sur l'évaluation ergonomique et le rapport correspondant du 15 juillet 2010 de Sandy Pister se trouvent aux onglets 30 et 31 du recueil conjoint de documents;

g) la facture n° 42425 portant notamment sur le programme d'exercices à domicile et le rapport correspondant du 9 janvier 2011



de Sandy Pister se trouvent aux onglets 32 et 33 du recueil conjoint de documents;

h) la facture n° 42354 portant notamment sur la préparation du rapport, le programme d'exercices à domicile, l'examen du dossier et des documents médicaux, les recommandations au patient et l'évaluation complète du corps et le rapport correspondant du 2 décembre 2010 de Saeid Gholeizadeh se trouvent aux onglets 34 et 35 du recueil conjoint de documents;

i) la facture n° 41760 portant notamment sur la réfutation en personne et le rapport correspondant du 29 juillet 2010 de Sandy Pister se trouvent aux onglets 36 et 37 du recueil conjoint de documents;

j) la facture n° 3649 portant notamment sur la séance éducative et le rapport correspondant du 23 novembre 2009 de Sandy Pister se trouvent aux onglets 38 et 39 du recueil conjoint de documents.

30. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par les autres évaluateurs comprenaient les services suivants, qui ont été fournis dans un établissement exploité par l'appelante :

Type de service	Période de 2010	Période de 2011
Remplir le FDIO-22	64 \$	1 044 \$
Évaluation des aptitudes professionnelles	22 500 \$	22 500 \$
<b>Total</b>	<b>22 564 \$</b>	<b>23 544 \$</b>

31. Une copie de la facture n° 41605 portant notamment sur l'évaluation des aptitudes professionnelles et le rapport correspondant (dont on a supprimé les renseignements confidentiels) du 3 décembre 2009 de Gurleen Minhas se trouvent aux onglets 40 et 41 du recueil conjoint de documents.

32. Les ventes de l'appelante au titre des rapports d'évaluation préparés par les autres évaluateurs comprenaient les services suivants, qui n'ont pas été fournis dans un établissement exploité par l'appelante :

Type de service	Période de 2010	Période de 2011
Évaluation de la réadaptation à la conduite	NÉANT	37 000 \$
<b>Total</b>	<b>NÉANT</b>	<b>37 000 \$</b>

33. Une copie de la facture n° 42229 portant notamment sur l'évaluation de la réadaptation à la conduite et le rapport correspondant (dont on a supprimé les renseignements confidentiels) du 24 novembre 2010 de A. Davis se trouvent aux onglets 42 et 43 du recueil conjoint de documents.

34. Les ventes de l'appelante comprenaient les sommes suivantes qu'elle avait facturées à Physiotherapy Wellness Institute Inc. pour des traitements psychologiques et chiropratiques et des traitements de physiothérapie :

a) 169 837 \$ au cours de la période de 2010;

b) 142 473 \$ au cours de la période de 2011;

c) 295 615 \$ au cours de la période de 2012.

35. Avant 2010, l'appelante facturait la TPS/TVH sur la fourniture de rapports d'évaluation.

36. L'appelante a facturé et perçu la TVH suivante à l'égard des rapports d'évaluation :

a) 348,28 \$ au cours de la période de 2011;

b) 66 279 \$ au cours de la période de 2012.

[21] Dans les présents motifs, les formulaires FDIO-22 et FDIO-18 seront également appelés le formulaire 22 et le formulaire 18 respectivement, et les rapports d'évaluation seront également appelés « rapports ».

### *L'établissement de Vocan*

[22] L'établissement de Vocan est situé rue Jane, à Toronto. Il est d'une superficie de 1 200 pieds carrés et comprend une réception et trois salles de soins contenant chacune un ordinateur, un lit, un tensiomètre, un marteau à réflexe, un stéthoscope et une salle de capacité fonctionnelle avec appareil Arcon, tapis roulant et vélo. M. Rabbaya a confirmé la description de l'établissement par M<sup>me</sup> Handy. En contre-interrogatoire, elle a reconnu qu'il y avait un autre emplacement rue Yonge,

à Toronto, et qu'à côté de chaque emplacement Vocan se trouvait un établissement Physiotherapy Wellness Institute (« PWI »), qui lui appartenait. Aux termes d'un accord, Vocan partageait et sous-louait des locaux de PWI. Le paragraphe 34 des faits convenus indique que Vocan a facturé des traitements psychologiques et chiropratiques et des traitements de physiothérapie à PWI.

[23] M. Rabbaya a regroupé les évaluations selon celles menées par des spécialistes ailleurs qu'à l'établissement de Vocan et celles menées par le reste des évaluateurs, qu'il a qualifiées d'évaluations des capacités fonctionnelles, lesquelles comprenaient des visites ailleurs qu'à l'établissement, des visites de suivi ou des évaluations des aptitudes professionnelles. Les tests effectués dans une salle de soins consistent en des mouvements ainsi que le fait de s'asseoir, d'être debout et de s'accroupir. La salle fonctionnelle contient un appareil de diagnostic objectif, l'Arcon, qui mesure avec précision les tâches physiques du particulier, telles que pousser, tirer et se pencher, mesurant ainsi les restrictions. La plupart du temps, la salle d'étude de cas et les bureaux désignés sont utilisés pour rédiger les dossiers médicaux, qui sont parfois des « dossiers écrits »<sup>5</sup>. M. Rabbaya a affirmé avoir observé quotidiennement le processus d'admission et les rencontres avec les particuliers et les évaluateurs dans les salles de soins ou d'examen. Cependant, lors du contre-interrogatoire, il a reconnu que les tests sont effectués par des évaluateurs dans des salles d'examen fermées, qu'il n'est pas présent, et que la confidentialité est requise conformément aux procédures de Vocan.

[24] Ensemble, MM. Gholeizadeh, Kunashko et Hill ont mentionné que l'établissement disposait d'une grande salle avec des ordinateurs, des assistants, des salles de soins et des salles fonctionnelles et d'examen dotées d'appareils, comme M. Rabbaya l'a indiqué. M. Gholeizadeh a d'abord affirmé qu'une des « salles professionnelles » lui était réservée, mais au cours du contre-interrogatoire, il s'est rétracté.

[25] M. Hill effectuait des évaluations psychologiques chez Vocan, notamment en faisant passer des tests de Beck et en les notant pour déterminer les problèmes du particulier afin de faire des recommandations pour l'aider à revenir à un fonctionnement normal et à une réadaptation, et il discutait de son rapport et de ses recommandations avec le particulier chez Vocan. À moins qu'il ne s'agisse d'une

---

<sup>5</sup> La pièce A2, à l'onglet 19, Rapport sur la réfutation écrite, en est un exemple. M. Kunashko n'a pas rencontré le particulier. Il a plutôt examiné les rapports des autres.

situation d'urgence, il recommandait généralement 12 séances de thérapie<sup>6</sup>. En contre-interrogatoire, il a reconnu que de 2009 à février 2012, il avait également exercé en pratique privée dans son propre cabinet.

[26] Lorsque Sukhvinder Gill, vérificatrice de l'ARC, s'est rendue dans les locaux de Vocan pour une rencontre, elle a brièvement observé les salles de soins dotées d'appareils, notamment des lits<sup>7</sup>.

### *L'évaluation préalable*

[27] À la réception d'une demande d'un demandeur d'évaluation, Vocan établit un rendez-vous à son établissement avec le particulier et l'évaluateur pour une évaluation préalable de l'activité et de la mobilité physique, à moins qu'elle ne soit effectuée à l'établissement du spécialiste. M<sup>me</sup> Handy a précisé que le but de l'évaluation préalable, ou « évaluation brève », est de vérifier la capacité du particulier à faire certaines tâches pour ensuite faire une évaluation « approfondie ». M. Rabbaya était d'accord sur ce point et a ajouté que cela donne une impression clinique avec des objectifs de traitement énoncés au formulaire 22, qui est envoyé au demandeur d'évaluation en vue de l'approbation d'une évaluation approfondie. M<sup>me</sup> Handy a déclaré que Vocan attend ensuite l'approbation de l'évaluation du demandeur d'évaluation, puis qu'on remplit alors le formulaire 22. Elle a reconnu en contre-interrogatoire qu'il fallait d'abord remplir et envoyer le formulaire 22 à l'assureur pour approbation. En cas d'approbation, l'assureur signe le formulaire 22. On reçoit les renseignements médicaux sous forme de dossiers de médecins et d'avocats, et Vocan les remet aux évaluateurs au départ.

[28] La description du processus faite par M. Rabbaya était plus claire. Dès réception d'une demande d'évaluation, le coordonnateur des demandes de Vocan organisait un rendez-vous pour une évaluation préalable et une évaluation approfondie (si elle était approuvée) avec le particulier et l'évaluateur ou avec le bureau de l'évaluateur. Que l'évaluation préalable ait lieu à l'établissement de Vocan ou non, on demandait au demandeur d'évaluation les antécédents du particulier,

---

<sup>6</sup> Pièce A2, onglet 17. Les sous-titres de ses rapports et leur contenu ont été examinés en détail au procès. Les sous-titres comprennent : la présentation clinique, les médicaments, les détails de l'accident, les renseignements relatifs à l'accident et le permis de conduire actuel, les antécédents cliniques (de la personne, de la famille, de l'école, du travail), et la conclusion (recommandations, critères diagnostiques et plan de traitement).

<sup>7</sup> Transcription, interrogatoire préalable, page 50, questions 187 à 189, lignes 5 à 15.

notamment les renseignements sur l'assurance et les renseignements médicaux, et on les fournissait à l'évaluateur compétent. Les tests fonctionnels subjectifs, par exemple se lever, s'asseoir et se pencher, permettent de recueillir les détails de l'accident et des blessures. Dans le cas de blessures plus graves, on peut effectuer des tests fonctionnels objectifs à l'aide de l'appareil Arcon. M. Rabbaya a précisé que le travail de Vocan consiste à demander au demandeur d'évaluation d'approuver et de payer une évaluation.

[29] Lors de l'évaluation préalable, M. Gholeizadeh faisait la liste des blessures et des limitations constatées du point de vue de la physiothérapie; il l'utilisait pour remplir le formulaire 22. De même, M. Kunashko vérifiait s'il y avait de la douleur lors de l'accomplissement des activités de la vie quotidienne (« AVQ »), s'il y avait des problèmes au travail, s'il fallait des appareils et s'il fallait une intervention supplémentaire. Il considérait cette démarche comme la « première étape » pour demander l'approbation d'une évaluation des capacités fonctionnelles. M. Hill considérait l'évaluation préalable comme une « évaluation initiale »; il a renvoyé aux renseignements fournis par Vocan (antécédents médicaux, résultats des radiographies et documents familiaux), qui l'aidaient à déterminer ce qu'il pourrait proposer dans le formulaire 22, puis il signait et envoyait le formulaire au demandeur d'évaluation pour demander l'approbation d'une évaluation.

*La demande d'approbation d'une évaluation ou d'un examen (formulaire 22)*

[30] M<sup>me</sup> Handy a brièvement décrit les parties 1 et 2 du formulaire 22. L'évaluateur remplissait la partie 4, la nature de l'évaluation, et la partie 5. En contre-interrogatoire, lorsqu'elle a été interrogée au sujet de la question a)(ii) de la partie 5, elle a dit qu'elle n'était pas certaine si cela signifiait que le particulier avait déjà été traité et qu'elle croyait que le particulier « aurait pu l'être ». Elle a déclaré qu'en cas de refus, même partiel, par l'assureur, l'évaluation pouvait toujours avoir lieu après des discussions avec l'avocat. Vocan établissait alors une facture pour le particulier et l'envoyait à l'avocat. Elle a ensuite déclaré que M. Rabbaya, responsable de la facturation, connaît mieux les détails qu'elle. M. Rabbaya a déclaré que Vocan communique avec les particuliers. En règle générale, le particulier souhaitait que l'évaluation ait lieu, car il y a probablement un différend juridique en cours et la compagnie d'assurance pourrait plus tard revoir la situation et payer.

[31] Contrairement à l'affirmation initiale de M<sup>me</sup> Handy selon laquelle Vocan examinait, remplissait et signait les formulaires 22 à son établissement, M. Rabbaya a présenté un compte rendu plus précis. Il a déclaré que Vocan remplissait simplement les coordonnées (du particulier et de l'assureur) aux parties 1 et 2. Vocan

demandait aussi au particulier de remplir le formulaire d'autorisation de divulgation des renseignements<sup>8</sup>. Les évaluateurs étaient tenus par les assureurs de remplir les parties 4 à 8, ce qui était conforme aux témoignages et au paragraphe 17 des faits convenus.

[32] Chaque évaluateur a donné un aperçu, quoique de manière assez détaillée, du processus général pour obtenir l'approbation d'une évaluation. Cela a corroboré en grande partie le témoignage de M. Rabbaya sur cet aspect. En résumé, chaque évaluateur a déclaré que le coordonnateur des demandes de Vocan organisait ou coordonnait les rendez-vous avec les particuliers et les évaluateurs ou le bureau de l'évaluateur pour l'évaluation préalable (et l'évaluation). Les évaluateurs remplissaient les parties 4 à 7 lors de l'évaluation préalable à l'aide des renseignements provenant des particuliers, qui signaient également le formulaire 22 et tous les documents envoyés par Vocan à l'appui des recommandations des évaluateurs pour les produits et services proposés. Les évaluateurs ont déclaré que Vocan recevait les honoraires pour remplir le formulaire 22, pas eux, et qu'ils envoyaient les formulaires aux compagnies d'assurance pour le compte des particuliers, et qu'elles pouvaient approuver les recommandations en tout ou en partie, ou les refuser. Le témoignage des évaluateurs contredit celui de M<sup>me</sup> Handy, qui avait déclaré lors du réinterrogatoire que la partie 7 du formulaire 22 était remplie pour le compte de Vocan, mais comme elle l'a reconnu en contre-interrogatoire, le formulaire 22 porte sur le particulier.

[33] Je constate que les parties à remplir plus importantes, les parties 3 à 7, portent sur les tâches des évaluateurs, qui sont tenus de les remplir et de les signer. À la partie 5, il faut donner des renseignements cliniques provisoires et les symptômes, indiquer s'il y a déjà eu des soins, donner des détails de l'évaluation requise et les indicateurs cliniques qui la justifie, et indiquer si l'évaluateur a connaissance d'une évaluation antérieure de ce genre. M. Gholeizadeh a déclaré que les assureurs lui demandaient de remplir chaque partie, qu'il expliquait au particulier et dont il discutait avec lui, en plus des indemnités, avant de transmettre le formulaire par télécopieur à la compagnie d'assurance pour approbation. De plus, l'assureur doit signer la partie 8, qu'il approuve l'évaluation ou non. S'il l'approuve, l'assureur est tenu d'en informer l'évaluateur et le particulier. S'il refuse, l'assureur doit informer le particulier qu'il n'accepte pas de payer l'évaluation.

---

<sup>8</sup> Pièce A3.

### *Les factures*

[34] Le rapport signé par l'évaluateur est transmis à Vocan. L'évaluateur établit une facture pour le rapport d'évaluation. Vocan établit ensuite une facture et fournit le rapport au demandeur d'évaluation, en précisant les honoraires pour les services, le fait de remplir le formulaire 22 et le rapport de l'évaluateur. Lors du réinterrogatoire, M<sup>me</sup> Handy a déclaré que Vocan avait aiguillé des particuliers vers le D<sup>r</sup> Kwok; elle a signalé une facture que Vocan avait envoyée au demandeur d'évaluation indiquant les honoraires pour les deux services, et elle a confirmé que le D<sup>r</sup> Kwok avait reçu des honoraires fixes moindres de Vocan pour le rapport. M. Rabbaya était d'accord, et a déclaré que les factures de Vocan indiquaient généralement deux services fournis à deux dates, ainsi que les honoraires que le demandeur d'évaluation a versé à Vocan ou devait verser à Vocan. Il a ajouté que l'évaluateur ne reçoit pas 63,72 \$ pour avoir rempli le formulaire 22. M. Hill l'a confirmé, et a confirmé que Vocan lui payait des honoraires fixes moindres pour ses rapports.

[35] Lorsqu'on a demandé à M<sup>me</sup> Handy si l'évaluation préalable était facturée et figurait sur la facture, elle a déclaré que cela faisait partie du processus d'évaluation. Elle croyait qu'on faisait une évaluation préalable pour tous les particuliers, mais elle ne savait pas si Vocan établissait une facture pour l'évaluation préalable. M. Rabbaya a indiqué que l'évaluation n'est pas toujours facturée. Bien que chaque particulier subisse une évaluation préalable chez Vocan, celle-ci n'est pas toujours facturée. Par exemple, si Vocan doit effectuer une deuxième évaluation préalable après la première, elle ne la facturera pas. Les deux ont convenu que ces frais ne pouvaient pas être facturés au RASO, puisqu'ils servaient à obtenir des indemnités d'assurance.

[36] M. Rabbaya a parlé de quatre autres factures de Vocan soumises au même processus de facturation, dont chacune indique les honoraires pour les deux services. Il a mis en évidence tous les détails des factures, que j'ai résumés ainsi<sup>9</sup> :

---

<sup>9</sup> Les deux premières factures portent sur le fait de remplir le formulaire 22, les deux dernières portent sur le formulaire 18. Pièce A2, onglets 6 et 7, 8 et 9, 10 et 11, et 12 et 13. Les évaluateurs étaient le D<sup>r</sup> Jerry Cooper (psychiatre), le D<sup>r</sup> Wong (physiatre), le D<sup>r</sup> Alex Pister (dentiste) et M. Kunashko (chiropraticien) et Sandy Pister (physiothérapeute), respectivement.

<b>Date à laquelle le formulaire a été rempli</b>	<b>\$</b>	<b>Rapports</b>	<b>\$</b>
Le 1 <sup>er</sup> septembre 2009	63,72	Le 8 septembre 2009	3 500
Le 10 mai 2010	70	Le 11 août 2010	2 300
Le 3 novembre 2010	200	Le 10 décembre 2010	2 000
Le 20 mai 2010	70	Le 23 août 2010	1 225

*Plan de traitement et d'évaluation (formulaire 18)*

[37] Contrairement au formulaire 22, on ne remplissait pas le formulaire 18 pour chaque particulier. Si l'évaluateur souhaitait revoir le particulier pour un autre type de traitement ou s'il fallait un appareil ou accessoire fonctionnel, Vocan assurait le suivi et demandait l'approbation de biens et services et remplissait le formulaire 18, ce qui, selon M. Rabbaya, entraînait des revenus supplémentaires pour Vocan<sup>10</sup>. La partie 4 renvoie au diagnostic de l'évaluateur au moyen d'un examen et de documents médicaux et est signée par le praticien de la santé. La partie 5 donne la liste des membres d'une profession de la santé réglementée pour lesquels il examine les titres de compétences lors de l'embauche d'évaluateurs; il croit que toutes les professions indiquées sont réglementées, mais n'est pas sûr en ce qui concerne les travailleurs sociaux. La partie 6 comprend le diagnostic des blessures et des séquelles physiques et psychologiques fait par l'évaluateur. La partie 7 comprend des renseignements sur les problèmes de santé antérieurs et parallèles de la personne. À la partie 8, l'évaluateur indique les restrictions relatives aux activités, notamment professionnelles. La partie 9 porte sur la réadaptation et établit des objectifs de réduction de la douleur et d'augmentation de la force et de l'amplitude des mouvements.

[38] L'intimée a reconnu que les honoraires facturés par Vocan et reçus des demandeurs d'évaluation pour les formulaires 18 et 22 appartiennent à Vocan et que les sommes que Vocan avait payées aux évaluateurs pour les rapports étaient inférieures aux sommes facturées aux demandeurs d'évaluation.

---

<sup>10</sup> Pièce A2, onglet 3. Le formulaire Plan de traitement et d'évaluation (FDIO-18) a été rempli par les évaluateurs après septembre 2010 et acheminé aux compagnies d'assurance.



#### IV. LES THÈSES DES PARTIES

[39] Vocan fait valoir qu'elle est un « établissement de santé » visé à l'article 1 de la partie II de l'annexe V de la LTA et que tous les évaluateurs fournissent des soins et des fournitures hospitaliers à ses patients. Par conséquent, [TRADUCTION] « le terme “soins hospitaliers” ne devrait pas se limiter aux médecins, mais inclure d'autres professionnels et praticiens de la santé, comme les infirmiers, les chiropraticiens, les ergothérapeutes, les physiothérapeutes et les psychologues, et ainsi de suite, qui peuvent tous fournir ce qui est nécessaire pour diagnostiquer, traiter ou prévenir les maladies, les blessures ou d'autres troubles comme le permet la *Loi de 1991 sur les professions de la santé réglementées* »<sup>11</sup>. Les [TRADUCTION] « professionnels de la santé qui rendent les services aux patients de Vocan à son établissement sont régis par leurs lois respectives et la LPSR pour fournir des soins médicaux »<sup>12</sup>.

[40] Le terme « praticien » est défini à l'article 1, partie II, annexe V. Les praticiens ne sont pas tenus de facturer la TPS/TVH à l'égard des fournitures de services de santé énumérés aux articles 7 et 7.1 de la partie II de l'annexe V<sup>13</sup>. Les services rendus par les évaluateurs sont exonérés de la TVH en application de ces articles et des articles 2, 5, 6, 9 et 10<sup>14</sup>. Par conséquent, [TRADUCTION] « des services hospitaliers peuvent être fournis par d'autres fournisseurs de soins de santé, et non seulement par des médecins »<sup>15</sup>.

[41] À l'audience, Vocan était d'avis que la fourniture de rapports pendant les deux périodes est une fourniture exonérée en application de l'article 2 de la partie II de l'annexe V. Son établissement de santé fournit des soins hospitaliers dispensés par des évaluateurs qui relèvent des professions de la santé précisées à l'annexe 1 de la LPSR à des particuliers qui sont des patients de l'établissement. Ceux-ci demandent des indemnités et un traitement pour la douleur chronique. Les autres évaluateurs non régis par la LPSR sont également des professionnels qualifiés et dispensent des soins médicaux. Par conséquent, la fourniture de rapports aux demandeurs

---

<sup>11</sup> Avis d'appel, au paragraphe 27.

<sup>12</sup> Avis d'appel, au paragraphe 21.

<sup>13</sup> Avis d'appel, au paragraphe 22.

<sup>14</sup> Avis d'appel, aux paragraphes 16, 18, 19, 20 et 23.

<sup>15</sup> Avis d'appel, au paragraphe 19.

d'évaluation constitue des soins hospitaliers. Ainsi, aucune TVH n'était exigible sur la valeur de la contrepartie et les pénalités ont été imposées à tort.

[42] L'intimée estime que les fournitures de rapports par Vocan, quel que soit l'évaluateur, ne respectent pas l'un ou l'autre des critères de l'article 2 de la partie II de l'annexe V. Elle ne fournissait pas de « services de santé en établissement », elle n'exploitait pas un « établissement de santé » selon la définition à l'article 1 de la partie II de l'annexe V et les particuliers n'étaient pas des patients de son établissement. Par conséquent, ces fournitures sont taxables et Vocan est redevable de la TVH non déclarée à percevoir pour les deux périodes et les pénalités connexes, comme il a été établi dans la cotisation. Contrairement aux arguments de Vocan, l'intimée soutient qu'il n'y a aucun élément de preuve indiquant que les évaluateurs étaient des mandataires de Vocan, ni qu'elle a droit à des CTI supplémentaires.

[43] Sauf indication contraire, tous les renvois à des dispositions légales qui suivent se rapportent à la LTA.

## V. LE DROIT

[44] La taxe sur les produits et services est payable par l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada, calculée au taux prévu sur la valeur de la contrepartie de la fourniture<sup>16</sup>. L'Ontario a harmonisé sa taxe de vente avec la taxe sur les produits et services (la « TVH »).

[45] Aux termes du paragraphe 123(1), une « fourniture taxable » s'entend d'une « fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale ». Une « fourniture » est définie au sens large pour signifier la fourniture de « biens » ou de « services » de quelque manière que ce soit. Par conséquent, tout ce qui est fourni dans le cadre d'une activité commerciale pourrait être assujéti à la TVH.

[46] Le terme « fourniture exonérée » désigne une fourniture figurant à l'annexe V.

[47] Avant de me pencher sur la première question, celle de savoir si la fourniture de rapports est taxable ou exonérée, j'examinerai l'observation de Vocan selon laquelle les évaluateurs sont ses mandataires.

---

<sup>16</sup> Paragraphe 165(1) de la LTA.

*Le mandat*

[48] Lorsqu'on a interrogé M. Rabbaya en contre-interrogatoire sur son témoignage décrivant le D<sup>r</sup> Cooper comme mandataire de Vocan, il a répondu qu'il n'avait pas de formation juridique, qu'il ne s'agissait pas d'une conclusion juridique et qu'il n'était pas au courant d'une convention de mandat<sup>17</sup>. Au cours de son réinterrogatoire, M<sup>me</sup> Handy a déclaré que tous les évaluateurs étaient des mandataires de Vocan parce qu'ils établissaient une facture à Vocan, et qu'ensuite Vocan établissait une facture à la compagnie d'assurance. On n'a produit à l'audience aucun contrat de mandat écrit.

[49] Ce n'est qu'en l'absence d'une convention écrite qu'il faut examiner la conduite des parties afin de déterminer s'il est possible de conclure à l'existence d'un mandat implicite<sup>18</sup>.

[50] Certains principes généraux sur les éléments clés d'un mandat seraient utiles à ce stade. Dans l'arrêt *Kinguk Trawl Inc. c. Canada* (« *Kinguk* »)<sup>19</sup>, la Cour d'appel fédérale était d'accord avec la définition suivante : « la relation fiduciaire entre deux personnes par laquelle l'une consent expressément ou tacitement à ce que l'autre accomplisse en son nom des actes qui modifient ses rapports avec des tiers, et l'autre consent à accomplir ces actes ou les accomplit »<sup>20</sup>.

[51] La Cour était également d'accord avec les « éléments essentiels » d'un mandat :

- a) le consentement tant du mandant que du mandataire;
- b) l'autorisation donnée au mandataire par le mandant de modifier la situation juridique de ce dernier;
- c) le contrôle des actes du mandataire par le mandant.

---

<sup>17</sup> Pièce A2, onglet 7.

<sup>18</sup> *Avotus Corp. c. La Reine*, 2006 CCI 505.

<sup>19</sup> *Kinguk Trawl Inc. c. Canada*, 2003 CAF 85, [2003] 4 C.F. F-69.

<sup>20</sup> *Ibid.*, par. 35. La Cour a renvoyé à la définition des auteurs de l'ouvrage *Bowstead & Reynolds on Agency* (17<sup>e</sup> éd., Sweet & Maxwell, 2001).

[52] La Cour a souligné qu'en fait, l'autorisation et le contrôle se chevauchent souvent, « puisque le contrôle des actes du mandataire par le mandant se manifeste dans l'autorisation donnée au mandataire »<sup>21</sup>.

[53] Dans l'arrêt *Merchant Law Group c. La Reine* (« *Merchant* »)<sup>22</sup>, la Cour d'appel fédérale a affirmé que le pouvoir du mandataire est l'une des trois « conditions essentielles » et a souligné qu'il « est bien établi en *common law* qu'une relation de mandataire exige que le mandataire puisse influencer sur la situation juridique du mandant à l'égard des tiers, en concluant des contrats pour le compte du mandant ou en disposant des biens [de] celui-ci »<sup>23</sup>.

[54] Dans la décision *Fourney c. La Reine*, le juge Hogan a jugé qu'en l'absence d'une convention de mandat écrite, le juge doit examiner minutieusement la conduite des parties<sup>24</sup>. Dans son analyse, il a relevé plusieurs principes, dont ceux qui suivent sont pertinents en l'espèce<sup>25</sup> :

- a) en l'absence d'une convention de mandat écrite, le juge doit examiner minutieusement la conduite des parties afin de déterminer s'il existait une intention implicite de créer un mandat;
- b) lorsqu'il s'agit d'examiner la conduite du mandant prétendu et du mandataire prétendu, un élément crucial consiste à établir le degré de contrôle que le premier exerçait sur le second;

---

<sup>21</sup> *Kinguk*, par. 36. La Cour s'est fondée sur la décision *Royal Securities Corp. Ltd. v. Montreal Trust Co.*, 59 D.L.R. (2d) 666, la juge en chef Gale de la Haute Cour.

<sup>22</sup> *Merchant Law Group c. La Reine*, 2010 CAF 206.

<sup>23</sup> *Ibid.*, paragraphe 17. Aux paragraphes 16 et 18, la Cour a renvoyé à l'énoncé de politique P-182R de l'ARC et s'est fondée sur cet énoncé, qui énumère trois conditions essentielles, dont celle-ci, et a fait remarquer que même si la Cour a précédemment conclu que la politique n'a pas de force obligatoire, elle est utile.

<sup>24</sup> *Fourney c. La Reine*, 2011 CCI 520, par. 29.

<sup>25</sup> Voir la décision *GEM Health Care Group Ltd. c. La Reine*, 2017 CCI 13. Le juge Sommerfeldt, dans son analyse du mandat implicite, a renvoyé à la décision *Fourney* et a indiqué qu'il reformulait ces principes.

c) le contrôle des actes du mandataire prétendu par le mandant prétendu peut se manifester dans l'autorisation que le second donne au premier. En d'autres mots, les notions d'autorisation et de contrôle se recourent parfois.

[55] Vocan fait valoir qu'elle exerçait un certain contrôle sur les évaluateurs lorsqu'elle renvoyait des particuliers aux évaluateurs, définissait la portée et le but de ce que les évaluateurs faisaient, fixait les rendez-vous pour les évaluateurs et les particuliers, et organisait et rassemblait les renseignements médicaux pour les évaluateurs, qui agissaient ainsi « pour le compte de » Vocan (selon les rapports) et qui relevaient d'elle. Les évaluateurs eux-mêmes ont reconnu qu'ils étaient des consultants, qu'ils évaluaient des particuliers, qu'ils préparaient des rapports et qu'ils les renvoyaient à Vocan pour vérification des faits, et certains évaluateurs avaient à la fois leur propre papier à en-tête et celui de Vocan.

[56] Pour les motifs qui suivent, la conduite de Vocan et des évaluateurs m'amène à conclure qu'il n'y a pas de mandat tacite entre eux.

[57] Vocan n'a pas réussi à démontrer la condition essentielle d'un mandat, c'est-à-dire que les évaluateurs pouvaient modifier la situation juridique de Vocan avec des tiers en concluant des contrats pour le compte de Vocan ou en cédant les biens de Vocan. Il n'y avait aucun élément de preuve établissant que les évaluateurs avaient ce pouvoir.

[58] La planification des rendez-vous et la fourniture de ces renseignements, le cas échéant, aux évaluateurs ne font qu'aider les évaluateurs à rencontrer les particuliers. À mon avis, ces facteurs ne montrent pas le contrôle qui serait présent lors d'un mandat implicite. Établir la portée et l'objectif des évaluateurs pourrait également correspondre à un simple contrat.

[59] Le D<sup>r</sup> Pister a expliqué que Vocan communiquait avec son gestionnaire de bureau pour établir les rendez-vous. Des particuliers se présentaient à son cabinet dentaire pour des évaluations de l'ATM. Avant qu'il ne rencontre les particuliers, le chef de bureau plaçait la documentation sur son bureau; il supposait qu'elle avait été envoyée par Vocan. Sa démarche était de ne pas examiner la documentation avant de rencontrer les particuliers. Au lieu de cela, il avait préparé un modèle et faisait sa propre évaluation selon celui-ci. Vocan ne pouvait dire au D<sup>r</sup> Pister, ni à aucun des évaluateurs, comment effectuer les tests ni modifier l'essentiel de leurs rapports, ce que M<sup>me</sup> Handy a corroboré.

[60] Le formulaire d'autorisation signé par le particulier autorise Vocan à permettre à son [TRADUCTION] « clinicien, médecin, chiropraticien, psychologue ou tout

autre spécialiste ou consultant de communiquer les renseignements, avis et rapports au sujet de mon état physique ou psychologique aux mandataires demandant cette évaluation fonctionnelle ou médicale indépendante ». Pourtant, le D<sup>r</sup> Kwok, le D<sup>r</sup> Pister et M. Hill ont préparé des notes et les ont conservées dans leurs propres dossiers, et non dans ceux de Vocan. Même la transmission des rapports à Vocan dépendait de l'autorisation des particuliers. Cette autorisation et le fait que les évaluateurs conservaient les notes indiquent que les évaluateurs n'étaient pas des mandataires de Vocan, et que Vocan n'exerçait pas de contrôle sur les évaluateurs et qu'ils ne devaient pas lui rendre des comptes.

[61] Je ne suis pas convaincue par l'argument de Vocan selon lequel les particuliers auraient pu conclure qu'il y avait un mandat simplement parce que le formulaire d'autorisation indiquait que l'évaluation était menée par le consultant [TRADUCTION] « pour le compte » de Vocan. Même si M<sup>me</sup> Handy a déclaré lors du réinterrogatoire que la partie 7 du formulaire 22 avait été remplie pour le compte de Vocan, elle avait reconnu en contre-interrogatoire que le formulaire 22 portait sur le particulier. Les praticiens ont témoigné qu'ils remettaient le formulaire 22 pour le compte des particuliers et qu'ils étaient tenus de remplir les parties 3 à 7. M. Gholeizadeh a confirmé que les assureurs lui demandaient de passer en revue chaque partie; il discutait du formulaire 22 et des indemnités avec les particuliers avant de télécopier le formulaire à la compagnie d'assurance pour approbation. Si l'approbation était refusée, il demandait au particulier s'il voulait payer lui-même, discutait des risques et donnait des conseils. Selon la partie 8, en cas d'approbation, l'assureur est tenu d'en informer uniquement le particulier et l'évaluateur, et non Vocan. En cas de refus, seul le particulier en est informé.

[62] J'estime que Vocan exerçait peu de contrôle, voire aucun, sur les évaluateurs.

[63] Même si certains évaluateurs indiquaient [TRADUCTION] « Évaluateur de santé Vocan » sur la page couverture de leurs rapports, cette pratique n'était pas uniforme et d'autres utilisaient leur propre en-tête. Cela pourrait soutenir l'une ou l'autre thèse<sup>26</sup>.

[64] M. Rabbaya a d'abord affirmé que Vocan était tenue de respecter les règles et règlements des ordres professionnels par l'entremise des évaluateurs. En contre-interrogatoire, il a reconnu que Vocan n'est membre d'aucun ordre et que les évaluateurs sont tenus de respecter les règles et règlements.

---

<sup>26</sup> Les D<sup>rs</sup> Kwok, Cooper et Wong ainsi que M. Hill utilisaient leur propre en-tête.

[65] Les éléments de preuve n'établissent pas que Vocan a conclu des contrats afin que les évaluateurs préparent les rapports en tant que mandataires de Vocan; elle a conclu des contrats pour que les évaluateurs préparent les rapports. Les évaluateurs qui évaluaient des particuliers et préparaient des rapports pour Vocan et les lui transmettaient ne faisaient que remplir leur obligation contractuelle de préparer et de fournir des rapports à Vocan en échange d'une rémunération. Comme l'a reconnu M. Rabbaya, il y avait un accord sur la façon dont les évaluateurs étaient payés pour les rapports, mais il n'était au courant d'aucune convention de mandat. Vocan dirigeait plutôt les particuliers vers les évaluateurs en vue de l'établissement de rapports; les évaluateurs les fournissaient à Vocan pour une somme forfaitaire et celle-ci les transmettait aux demandeurs d'évaluation pour une somme plus élevée payée ou payable à Vocan. J'estime qu'il n'y a pas de mandat implicite.

#### VI. LA PREMIÈRE QUESTION EN LITIGE : La fourniture de rapports est-elle taxable ou exonérée?

[66] Vocan a affirmé qu'elle est un établissement de santé qui fournit des soins hospitaliers, par l'intermédiaire de tous les évaluateurs, à ses patients (les particuliers) et que, par conséquent, la fourniture de rapports est exonérée. Cependant, la question est de savoir si la fourniture de rapports par Vocan satisfait à l'article 2 de la partie II de l'annexe V pour être une fourniture exonérée de « services de santé en établissement » effectuée par l'administrateur de l'établissement à un patient ou à un résident de l'établissement.

##### *La nature de la fourniture*

[67] Il faut d'abord établir la nature de la fourniture<sup>27</sup>. Vocan soutient qu'elle effectuait une fourniture mixte unique de rapports. La justification sous-jacente de l'ensemble de l'opération était les soins hospitaliers. Toutes les fournitures étaient nécessaires; l'ensemble du processus (établissement des rendez-vous, collecte et examen des renseignements, admission et évaluation, y compris les tests) fait partie de la fourniture globale du rapport qui aboutit au diagnostic, le résultat final. Le rapport est la manifestation de ces éléments. L'objectif est l'évaluation du niveau

---

<sup>27</sup> Dans l'arrêt *Calgary (Ville) c. Canada*, 2012 CSC 20, [2012] 1 R.C.S. 689, la Cour a examiné le critère énoncé dans la décision *O. A. Brown Ltd. c. La Reine*, [1995] A.C.I n° 678 (QL) (C.C.I.), pour déterminer s'il s'agissait d'une fourniture mixte unique ou de fournitures multiples (distinctes). La Cour a examiné ce qui faisait partie intégrante de la fourniture globale de bétail et a conclu qu'il s'agissait du service d'achat, et donc qu'une seule fourniture a été effectuée, car ce service était indivisible des autres services offerts.

d'invalidité, qui commence lorsque Vocan fournit des soins hospitaliers à son établissement. L'objectif du rapport était de déterminer le niveau d'invalidité du particulier pour examiner l'admissibilité aux indemnités, ce qui vise la réadaptation. La petite partie du temps consacrée aux rapports comparé au véritable objectif de l'évaluation et des étapes connexes est nécessaire, et c'est ce que les évaluateurs étaient chargés de faire. Peu importe que l'approbation soit donnée ou non, les particuliers ont toujours la possibilité d'aller de l'avant.

[68] À l'appui de sa thèse selon laquelle l'élément prédominant doit être la fourniture reçue du point de vue du particulier (du consommateur), Vocan s'est appuyée sur la décision *Applewood Holdings Inc. c. La Reine* (« *Applewood* »)<sup>28</sup>. Elle soutient que si l'on considère l'ensemble de son rôle (son processus lors de l'admission et de l'explication aux particuliers), ses activités, semblables à celles d'*Applewood*, n'étaient pas de nature administrative, et leur caractère essentiel était des soins hospitaliers. Elle a renvoyé aux principes de la décision *Banque canadienne impériale de commerce c. La Reine* (« *BCIC* »)<sup>29</sup> : « Souvent, une fourniture n'est rien de moins que l'aboutissement de ses divers intrants, puisque, du point de vue de l'acheteur, c'est l'issue ou le résultat final qui constitue le réel service à valeur ajoutée négocié, et non les éléments constitutifs qui ont permis ce résultat final »<sup>30</sup>. Vocan affirme que l'élément prédominant est le diagnostic des particuliers blessés (il est essentiel de constater le niveau d'invalidité et de les traiter).

---

<sup>28</sup> *Applewood Holdings c. La Reine*, 2018 CCI 231, au par. 21. Le consommateur achète le véhicule et le directeur des ventes demande ensuite au directeur commercial de tenter de vendre de l'assurance, des garanties et d'autres produits au consommateur et obtient des renseignements du consommateur. On a examiné le processus et on a expliqué les polices d'assurance et les éléments constitutifs pour aider le consommateur dans le choix d'une assurance appropriée. La Cour a examiné le consommateur final et la totalité du rôle pour la fourniture d'une assurance collective et a conclu que celui-ci ne peut être réduit à des activités promotionnelles ou administratives. La Cour a renvoyé à l'arrêt *Great-West*, qui avait expliqué le critère à deux volets énoncé dans *Global Cash Access (Canada) Inc. c. La Reine*, 2013 CAF 269.

<sup>29</sup> *Banque canadienne impériale de commerce c. La Reine*, 2018 CCI 109.

<sup>30</sup> *BCIC*, par. 67. Notre Cour a conclu que la fourniture que la BCIC a reçue de Visa n'était pas une fourniture exonérée d'un service financier et que les services que Visa a fournis à la BCIC satisfaisaient aux alinéas *a)(i)* et *l)* de la définition. Cependant, la Cour a conclu que l'exclusion au paragraphe *t)* de la définition s'appliquait, et que la BCIC avait reçu un service administratif et que Visa n'était pas une personne à risque. La Cour d'appel fédérale a accueilli l'appel de la BCIC en raison d'une erreur de fait et a conclu que le service fourni par Visa à la BCIC n'était pas un « service administratif ».



[69] L'intimée reconnaît qu'il s'agit d'une fourniture unique; elle soutient qu'il s'agit d'une fourniture taxable et affirme que l'élément prédominant est l'évaluation.

[70] Je conviens qu'il s'agit d'une fourniture unique. Je rejette l'approche de Vocan et je n'accepte pas que la justification sous-jacente soit des soins hospitaliers, pour les motifs qui suivent.

[71] Pour déterminer si la fourniture satisfait à la définition légale pertinente pour être exonérée, l'approche adoptée par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *La Great-West, compagnie d'assurance-vie c. La Reine* (« *Great-West* ») exige de répondre à deux questions<sup>31</sup>. Premièrement, il s'agit de déterminer tous les services fournis pour la contrepartie reçue, et non seulement les éléments prédominants. Ensuite, il faut décider si la fourniture est visée par cette définition et, pour ce faire, il ne faut tenir compte que des éléments prédominants de la fourniture, s'il s'agit d'une fourniture mixte unique.

[72] Pour déterminer si la fourniture de rapports est visée par la définition de « services de santé en établissement », je constate que la réponse à la première question est que Vocan a fourni les rapports (qui découlaient des évaluations effectuées par les évaluateurs) pour la contrepartie reçue. La réponse à la deuxième question est que l'élément prédominant est les évaluations préparées par les évaluateurs.

[73] Dans les faits convenus, on reconnaît que Vocan offre deux services distincts : le traitement et la fourniture des rapports d'évaluation. Le litige dans le présent appel porte sur les ventes de Vocan au titre de la fourniture de rapports de 1 187 739 \$ et de 1 240 776 \$ pour les deux périodes<sup>32</sup>. Les rapports peuvent être regroupés selon les évaluations menées par les évaluateurs ailleurs qu'à l'établissement de Vocan et celles menées dans l'établissement de Vocan, comme suit :

### **Évaluations**

Ailleurs qu'à l'établissement de Vocan	À l'établissement de Vocan
---	-------------------------------

---

<sup>31</sup> Dans l'arrêt *La Great-West, compagnie d'assurance-vie c. La Reine*, 2016 CAF 316, la définition pertinente est celle du terme « service financier » (en appliquant les inclusions et les exclusions).

<sup>32</sup> Il semble qu'il y ait une erreur de calcul mineure (2 \$) pour la période de 2010 dans les faits convenus.

	2010	2011	2010	2011
Praticiens	316 256	329 792	714 680	606 462
Autres évaluateurs		37 000	22 564	23 544
Infirmière		19 874		62 964
Médecins	134 239	161 140		

[74] Les compagnies d'assurance demandaient les rapports pour décider si les particuliers avaient droit aux indemnités d'assurance selon la police d'assurance et les indemnités légales. M. Rabbaya a expliqué qu'il n'est pas nécessaire de demander d'approbation pour des blessures mineures, pour les biens et services et les évaluations jusqu'à un maximum de 3 500 \$. M<sup>me</sup> Handy et d'autres ont confirmé que l'évaluation permet aux compagnies d'assurance de déterminer si des indemnités d'accident, des services d'entretien ménager ou un remplacement du revenu seraient offerts.

[75] Les praticiens, les autres évaluateurs et l'infirmière qui ont effectué des évaluations ailleurs qu'à l'établissement de Vocan (au domicile d'un particulier, à son lieu de travail, en voiture) sont notamment M. Gholeizadeh, Sandy Pister, M. Kunashko, d'autres praticiens, A. Davis (le travailleur social) et l'infirmière<sup>33</sup>.

[76] S'il n'y avait pas d'évaluation ailleurs qu'à l'établissement de Vocan, il n'y avait pas de rapport d'évaluation correspondant, notamment un rapport de la réadaptation à la conduite. M. Gholeizadeh, dont l'essentiel du travail était les évaluations à domicile, et M. Rabbaya ont reconnu qu'il ne pouvait y avoir de rapport d'évaluation à domicile (ou de suivi, ou de rapport d'évaluation du lieu de travail, ou de suivi) si l'évaluateur n'est pas allé au domicile (ou au lieu de travail) du particulier. M. Kunashko a déclaré qu'il ne rencontrait un particulier pour une évaluation à domicile qu'au domicile du particulier.

---

<sup>33</sup> Pièce A2, onglet 13. Les rapports de M<sup>me</sup> Pister sont : besoins en soins auxiliaires, évaluation à domicile, séance éducative, suivi d'évaluation à domicile, nouvelle évaluation des besoins en soins auxiliaires et deuxième suivi d'évaluation à domicile. Son évaluation fonctionnelle à domicile des activités de la vie quotidienne (AVQ) [TRADUCTION] « comportait une discussion approfondie portant sur des sujets comme les détails de l'accident, le diagnostic des blessures après l'accident, les problèmes médicaux actuels, les efforts de réadaptation, la capacité fonctionnelle de la vie quotidienne du client et les antécédents sociaux pertinents » : pièce A2, onglet 21.

[77] Dans son rapport, M. Gholeizadeh déclare qu'il [TRADUCTION] « a consacré 12 heures pour réaliser cette évaluation, y compris la rédaction de son rapport, dont environ une heure et demie passée au domicile du patient ». Il a précisé que l'heure et demie était [TRADUCTION] « pour l'évaluation » et qu'il l'a mentionné pour que l'expert en sinistres comprenne qu'il avait été au domicile du particulier. Cependant, l'expert en sinistres [TRADUCTION] « ne se soucierait pas » de l'endroit où le reste du temps avait été consacré au rapport, et [TRADUCTION] « on ne peut pas vraiment dire » où ce temps a été passé; il n'en a pas été fait mention dans son rapport<sup>34</sup>. Il a confirmé qu'il avait consacré du temps à l'examen des documents, à la préparation et à la rédaction du rapport, à la révision, à la relecture, à la facturation, aux déplacements et à la distance parcourue pour compléter son aperçu du régime d'exercices. En contre-interrogatoire, on lui a mentionné qu'il avait rencontré le particulier pour son évaluation à domicile, et puisqu'on indique une heure et demie, il ne l'avait rencontrée qu'à son domicile. Il ne pouvait être d'accord, parce qu'il ne savait pas ni ne pouvait s'en souvenir, mais il savait qu'il avait rencontré cette personne à son domicile<sup>35</sup>. Le format et le libellé concernant l'attribution d'une heure et demie étaient des caractéristiques communes dans les rapports d'évaluation ailleurs qu'à l'établissement de Vocan.

[78] Les évaluateurs dactylographiaient leurs propres rapports et pouvaient le faire n'importe où, même au Starbucks, selon M<sup>me</sup> Handy. M. Gholeizadeh préparait les siens chez Vocan parce que cela lui garantissait la confidentialité, car il travaillait pour d'autres entreprises. M. Kunashko préparait les siens chez lui.

[79] Une évaluation à domicile suppose nécessairement une évaluation du domicile et de ses caractéristiques pour déterminer s'il répond aux besoins des particuliers en matière d'AVQ; cela peut comprendre l'entretien ménager, les réparations, les soins personnels, et ainsi de suite. L'importance pour l'assureur du temps passé au domicile du particulier, l'indifférence à l'égard de l'endroit où le reste du temps a été passé et l'absence de comptabilisation de ce temps ainsi que la nature du rapport montrent que l'évaluation ailleurs qu'à l'établissement de Vocan (que ce soit à domicile, au lieu de travail, en voiture ou ailleurs) est l'élément prédominant. J'estime que tous les autres éléments sont des intrants qui contribuent à la création du rapport.

---

<sup>34</sup> Pièce A2, onglet 23, Suivi de l'évaluation à domicile.

<sup>35</sup> Pièce A2, onglet 33, Rapport de suivi à domicile.

*Le droit*

[80] Selon la partie II de l'annexe V, intitulée « Services de santé », certaines fournitures sont exonérées lorsqu'elles sont effectuées par des professionnels ou une entité de la santé. Certains articles ont une application générale; d'autres portent sur des fournitures effectuées par des professionnels de la santé précis. Dans certains cas, un professionnel de la santé peut être exonéré en application de plus d'un article<sup>36</sup>. L'article 2 de la partie II de l'annexe V exonère la fourniture de « services de santé en établissement » rendus à un patient ou à un résident de l'établissement de santé et effectuée par l'administrateur de l'établissement.

[81] L'article 2 a été modifié au cours des deux périodes en cause<sup>37</sup>. Les deux versions suivent.

Avant le 4 mars 2010, il était libellé ainsi :

2 La fourniture de services de santé en établissement, rendus à un patient ou à un résident d'un établissement de santé, effectuée par l'administrateur de l'établissement, à l'exclusion de la fourniture de services liés à la prestation de services chirurgicaux ou dentaires exécutés à des fins esthétiques plutôt que médicales ou restauratrices.

Depuis le 4 mars 2010, il est ainsi libellé :

La fourniture de services de santé en établissement, rendus à un patient ou à un résident d'un établissement de santé, effectuée par l'administrateur de l'établissement.

[82] Les deux versions de l'article 2 comprennent les critères suivants :

- a) la fourniture est la fourniture de « services de santé en établissement »;
- b) la fourniture est effectuée par l'administrateur de l'« établissement de santé »;

---

<sup>36</sup> *Jema*, paragraphe 44.

<sup>37</sup> La modification ne porte pas à controverse. Un service chirurgical ou dentaire exécuté à des fins esthétiques était auparavant exclu. En 2010, le libellé a été modifié en raison de l'ajout de l'article 1.1 de la partie II, selon lequel un service esthétique qui n'a pas été effectué à des fins médicales ou restauratrices n'est pas un service de santé exonéré.

c) la fourniture a été rendue à un patient de l'établissement.

[83] L'article 1 de la partie II de l'annexe V définit les termes « services de santé en établissement », « établissement de santé », « médecin » et « praticien ». Les définitions des deux derniers termes se trouvent à l'annexe A des présents motifs.

[84] Le terme « services de santé en établissement » (« *institutional health care service* », en anglais) est défini ainsi :

« services de santé en établissement » Les services et produits suivants offerts dans un établissement de santé :

"*institutional health care service*" means any of the following when provided in a health care facility:

a) les services de laboratoire, de radiologie et autres services de diagnostic;

(a) laboratory, radiological or other diagnostic services,

b) lorsqu'elles sont accompagnées de la fourniture d'un service ou d'un bien figurant à l'un des alinéas a) et c) à g), les drogues, substances biologiques ou préparations connexes administrées dans l'établissement et les prothèses médicales ou chirurgicales installées dans l'établissement;

(b) drugs, biologicals or related preparations when administered, or a medical or surgical prosthesis when installed, in the facility in conjunction with the supply of a service included in any of paragraphs (a) and (c) to (g),

c) l'usage des salles d'opération, des salles d'accouchement et des installations d'anesthésie, ainsi que l'équipement et le matériel nécessaires;

(c) the use of operating rooms, case rooms or anaesthetic facilities, including necessary equipment or supplies,

d) l'équipement et le matériel médicaux et chirurgicaux :

(d) medical or surgical equipment or supplies

(i) utilisés par l'administrateur de l'établissement en vue d'offrir un service figurant aux alinéas a) à c) et e) à g),

(i) used by the operator of the facility in providing a service included in any of paragraphs (a) to (c) and (e) to (g), or

(ii) fournis à un patient ou à un résident de l'établissement autrement que par vente;

(ii) supplied to a patient or resident of the facility otherwise than by way of sale,

(e) the use of radiotherapy, physiotherapy or occupational therapy facilities,

(f) accommodation,

*e)* l'usage des installations de radiothérapie, de physiothérapie ou d'ergothérapie;

*f)* l'hébergement;

*g)* les repas (sauf ceux servis dans un restaurant, une cafétéria ou un autre établissement semblable où l'on sert des repas);

*h)* les services rendus par des personnes rémunérées à cette fin par l'administrateur de l'établissement.

*(g)* meals (other than meals served in a restaurant, cafeteria or similar eating establishment), and

*(h)* services rendered by persons who receive remuneration therefor from the operator of the facility;

### *Analyse*

#### a) La fourniture est-elle une fourniture de « services de santé en établissement »?

[85] Selon l'avis de Vocan, les éléments des alinéas 1*a)* et *c)*, du sous-alinéa *d)(i)* et de l'alinéa *e)* de la définition du terme « services de santé en établissement » sont réunis. Plus précisément, elle a fourni des services de diagnostic visés à l'alinéa 1*a)* et les praticiens ont utilisé des salles et l'équipement visés à l'alinéa 1*c)*, au sous-alinéa *d)(i)* et à l'alinéa *e)* pour effectuer des examens des personnes pour lesquelles on a rempli le formulaire 22 et pour déterminer, par exemple, la capacité fonctionnelle des particuliers et poser le diagnostic. Les évaluateurs étaient rémunérés par Vocan de la façon prévue à l'alinéa 1*h)*.

[86] L'intimée n'est pas d'accord pour dire qu'il est satisfait au premier critère de l'article 2.

#### *Évaluations ailleurs qu'aux établissements de Vocan — praticiens, autres évaluateurs et infirmière*

[87] Vocan a démontré, aux paragraphes 22 à 26 des présents motifs, qu'elle dispose de salles dotées d'équipement. M<sup>me</sup> Handy a déclaré que les évaluateurs effectuent des examens des capacités fonctionnelles des particuliers à l'établissement de Vocan, puis se rendent au domicile ou au lieu de travail pendant une heure au maximum. Les autres témoignages et rapports indiquent que du temps total de 7 à 12 heures, environ 1,5 heure a été passée ailleurs qu'à l'établissement de Vocan, au

domicile du particulier ou à son lieu de travail. M. Gholeizadeh a déclaré que pour une évaluation à domicile, il passait un maximum de deux heures au domicile du particulier. Pour l'évaluation de la réadaptation à la conduite composée [TRADUCTION] d'« une entrevue clinique approfondie et d'une évaluation *in vivo* », M<sup>me</sup> Handy affirme qu'on passait autant de temps à l'établissement de Vocan qu'au domicile du particulier. Pourtant, le rapport d'évaluation indique que M. Gholeizadeh a [TRADUCTION] « consacré environ 12 heures pour effectuer cette évaluation, y compris la rédaction de ce rapport écrit, dont environ une heure et demie a été passée au domicile du patient ainsi que dans la voiture de celui-ci alors qu'il conduisait », mais on ne signale aucun temps passé à l'établissement de Vocan<sup>38</sup>.

[88] Vocan soutient que M. Rabbaya et M. Gholeizadeh ont indiqué que certains physiothérapeutes qui ont effectué des évaluations ailleurs qu'à l'établissement de Vocan avaient déjà terminé les tests (en utilisant l'appareil Arcon pour vérifier les capacités fonctionnelles et les limitations du particulier quant aux AVQ) avant d'effectuer les évaluations à domicile. Cela pose problème, parce que même si les évaluateurs ont passé du temps à l'établissement de Vocan pour des activités préparatoires pour des rapports, ce n'est que la partie prédominante du service, soit l'évaluation menée ailleurs qu'à l'établissement de Vocan, qui doit être prise en compte pour déterminer s'il y avait fourniture de services de santé en établissement. Les tests seraient donc des intrants.

[89] Vocan soutient que même si l'infirmière (et les médecins) effectuent des activités ailleurs qu'à l'établissement de Vocan, ils fournissent des soins médicaux, selon la décision *Jema International Travel Clinic Inc. c. La Reine* (« *Jema* »), car le fait que tout ait commencé à l'établissement de Vocan est inhérent à la nature de la fourniture de Vocan. Le fait qu'un service « commence à » ne correspond pas à l'exigence légale, soit « offerts dans » un établissement de santé. Dans la décision *Jema*, on a reconnu qu'un médecin embauché supervisait les infirmières et qu'elles pouvaient le consulter<sup>39</sup>. Aucun élément de preuve ne démontre que c'était le cas de Vocan, et l'infirmière engagée par Vocan travaillait ailleurs qu'à son établissement.

---

<sup>38</sup> Pièce A2, onglet 43, Évaluation de la réadaptation à la conduite.

<sup>39</sup> *Jema International Travel Clinic Inc. c. La Reine*, 2011 CCI 462.

[90] Vocan s'appuie sur la décision de notre Cour dans *Riverfront Medical Evaluations Ltd. c. La Reine* (« *Riverfront* »)<sup>40</sup>, confirmée par la Cour d'appel fédérale, qu'elle dit semblable à sa situation. La seule différence, affirme-t-elle, est que l'appelante dans cette décision n'avait engagé que des médecins, mais à tous autres égards, les activités, les installations, l'accueil, le processus et les activités quotidiennes de Vocan concernant les soins de réadaptation et de soins chroniques sont très semblables.

[91] Dans *Riverfront*, l'appelante a fourni à des compagnies d'assurance des rapports d'examens médicaux indépendants (« EMI ») des patients menés par des « médecins à contrat » « spécialistes » qu'elle a engagés. En raison de la relation médecin-patient, il importait peu que le médecin était payé par la compagnie d'assurance<sup>41</sup>. La Cour a conclu que le diagnostic (les procédures diagnostiques lors de l'examen du patient) et l'utilisation des salles, y compris l'équipement ou le matériel nécessaires, qui étaient « offerts » dans l'établissement de *Riverfront* satisfaisaient manifestement aux alinéas 1a) et 1c) de la définition à la partie II de l'annexe V, tout comme l'exigence à l'alinéa 1h). Tout cela a conduit la Cour à conclure qu'il s'agissait d'un établissement de santé, de sorte que la fourniture des rapports aux compagnies d'assurance était un service de santé en établissement, et donc des soins médicaux. Par conséquent, la fourniture était visée par l'exonération prévue à l'article 2 de la partie II de l'annexe V.

[92] Je conviens qu'il y a des ressemblances entre Vocan et la société *Riverfront* (certaines de ses procédures et étapes et des salles dotées d'équipement)<sup>42</sup>. Cependant, le fait que l'appelante dans *Riverfront* avait recours à des médecins qui non seulement effectuaient les examens médicaux indépendants des patients aux locaux de *Riverfront*, mais accomplissaient aussi tous les autres actes dans ses locaux, a été important pour la Cour dans ses conclusions. À l'inverse, les médecins n'étaient pas présents dans l'établissement de Vocan et n'y exerçaient pas. Même les services d'infirmière (et de praticiens) étaient fournis ailleurs. La décision *Riverfront* ne se compare pas à la situation de Vocan et ne l'aide pas. Les évaluations menées

---

<sup>40</sup> *Riverfront Medical Evaluations Ltd. c. La Reine*, 2001 CanLII 473 (C.C.I.), conf. par 2002 CAF 341.

<sup>41</sup> *Ibid.*, par. 27.

<sup>42</sup> Les étapes : examen des dossiers, des données de laboratoire et des radiographies, obtention des antécédents détaillés du patient, examen physique, établissement d'un diagnostic et d'un pronostic, évaluation du degré de déficience et préparation d'un rapport.



par les praticiens, les autres évaluateurs et l'infirmière au domicile du particulier, à son lieu de travail, en voiture ou ailleurs n'ont été effectuées dans aucun établissement, et encore moins dans un « établissement de santé » exploité par Vocan.

b) La fourniture a-t-elle été effectuée par l'administrateur d'un « établissement de santé »?

[93] Les montants pour les évaluations menées à l'établissement de Vocan en ce qui concerne la fourniture de rapports au cours des deux périodes apparaissent au paragraphe 73 des présents motifs. La question est de savoir si la fourniture de ces rapports à l'établissement constitue une fourniture effectuée par Vocan en tant qu'administrateur d'un « établissement de santé ».

[94] Vocan est d'avis qu'en regard au sens du mot « médical », tous les professionnels de la santé visés par l'annexe 1 de la LPSR sont des professionnels qualifiés ayant des compétences médicales. En fait, elle affirme qu'elle a satisfait au critère de l'article 2 de la partie II de l'annexe V parce que les praticiens et l'infirmière sont en position d'égalité avec les médecins et qu'ils fournissent des soins médicaux selon le régime de la LPSR et en fonction de leur rôle respectif. En Ontario, les praticiens de la santé (c.-à-d. les médecins, les praticiens et l'infirmière) sont réglementés par la LPSR. Selon l'article 1 de la LPSR, le terme « profession de la santé » signifie une « profession de la santé mentionnée à l'annexe 1 »<sup>43</sup>. Cela comprend la médecine, la dentisterie, les soins infirmiers, la chiropratique, la physiothérapie et la psychologie. Dans le cas de ces trois dernières professions, les alinéas 7b), 7c) et 7j) de la partie II de l'annexe V de la LTA disposent que le service est une fourniture s'il est « rendu par un praticien du service à un particulier ». Par conséquent, le terme « service » pourrait inclure la fourniture des rapports d'évaluation médicale indépendants que Vocan a fournis.

[95] Vocan soutient qu'elle offrait des soins médicaux aux patients blessés, notamment des soins aigus ou chroniques et des soins de réadaptation, comme l'indiquent les rapports. Par conséquent, elle fournit des soins médicaux, y compris des évaluations médicales. Le but des rapports, affirme-t-elle, indique que les évaluations exigent qu'on établisse les déficiences des particuliers qui demandent des indemnités et un traitement de réadaptation; certains souffrent de douleur

---

<sup>43</sup> Annexe 1, appendice B des présents motifs.

chronique<sup>44</sup>. Tous les évaluateurs ont témoigné au sujet de leur but : obtenir les antécédents médicaux et examiner les dossiers, poser un diagnostic et évaluer la nature des blessures et des problèmes des patients, fournir un pronostic et un traitement approprié pour qu'ils retournent aux AVQ ou puissent composer avec une douleur chronique ou un trouble psychologique, et remplir les rapports.

[96] L'intimée est d'avis que les services rendus sur place par Vocan par l'intermédiaire de praticiens, d'autres évaluateurs et de l'infirmière à des particuliers n'ont pas été fournis dans un établissement de santé, car l'établissement de Vocan n'était pas admissible parce qu'il ne fournissait pas de soins hospitaliers.

[97] La question de savoir si Vocan est un établissement de santé exige qu'on détermine le sens de « soins hospitaliers » à l'alinéa *a*) de la définition du terme « établissement de santé » à la partie II de l'annexe V.

[98] Le terme « soins hospitaliers » n'est pas défini dans la LTA.

[99] La définition du terme « établissement de santé » apparaît à l'article 1 de la partie II de l'annexe V, tout comme le terme anglais correspondant « *health care facility* » :

« établissement de santé »

"health care facility" means

*a*) Tout ou partie d'un établissement où sont donnés des soins hospitaliers, notamment aux personnes souffrant de maladie aiguë ou chronique, ainsi qu'en matière de réadaptation;

*b*) hôpital ou établissement pour personnes ayant des problèmes de santé mentale;

*c*) tout ou partie d'un établissement où sont offerts aux résidents dont l'aptitude physique ou mentale sur

*(a)* a facility, or a part thereof, operated for the purpose of providing medical or hospital care, including acute, rehabilitative or chronic care,

*(b)* a hospital or institution primarily for individuals with a mental health disability, or

*(c)* a facility, or a part thereof, operated for the purpose of providing residents of the facility who have limited physical or

---

<sup>44</sup> Depuis la modification de 2013 ajoutant l'expression « fournitures admissibles de soins de santé » aux articles 1 et 1.2 de la partie II de l'annexe V, la fourniture d'un rapport d'évaluation médicale n'est une fourniture exonérée que dans des circonstances précises.

le plan de l'autonomie ou de l'autocontrôle est limitée :

(i) des soins infirmiers et personnels sous la direction ou la surveillance d'un personnel de soins infirmiers et médicaux compétent ou d'autres soins personnels et de surveillance (sauf les services ménagers propres à la tenue de l'intérieur domestique) selon les besoins des résidents,

(ii) de l'aide pour permettre aux résidents d'accomplir des activités courantes et des activités récréatives et sociales, et d'autres services connexes pour satisfaire à leurs besoins psycho-sociaux,

(iii) les repas et le logement.

mental capacity for self-supervision and self-care with

(i) nursing and personal care under the direction or supervision of qualified medical and nursing care staff or other personal and supervisory care (other than domestic services of an ordinary household nature) according to the individual requirements of the residents,

(ii) assistance with the activities of daily living and social, recreational and other related services to meet the psycho-social needs of the residents, and

(iii) meals and accommodation;

[Non souligné dans l'original.]

[100] La disposition pertinente, l'alinéa *a*), exige qu'un « établissement de santé » donne des « soins hospitaliers ».

[101] La version anglaise de la loi indique « *medical or hospital care* », soit « soins médicaux ou hospitaliers ». Il y a donc une divergence.

[102] Dans cette situation, lorsque l'on interprète des lois bilingues et qu'il y a une divergence entre les textes français et anglais d'une même loi, l'approche adoptée par la Cour suprême du Canada comporte deux étapes. Tout d'abord, il s'agit de déterminer s'il existe un sens commun. Le cas échéant, il faut déterminer si ce sens est conforme à l'intention du législateur. S'il n'y a pas de sens commun, il faut rechercher le plus restrictif des deux sens.

[103] Les mots « *medical* » (médical) et « *hospital* » (hôpital) sont définis dans le dictionnaire *Canadian Oxford Dictionary* de la manière suivante :

[TRADUCTION]

**Médical** *adjectif* **1** qui se rapporte à la science ou à l'exercice de la médecine en général. **2** qui se rapporte à des affections nécessitant des traitements médicaux et non chirurgicaux [...]. **3** qui se rapporte à l'état de santé d'une personne (congé pour raison médicale).

**Hôpital** *nom* 1 établissement fournissant des soins médicaux et chirurgicaux et des soins infirmiers aux malades ou blessés [...]

[104] *Le Collins English Dictionary* définit « *medical* » de la manière suivante :

[TRADUCTION]

**Médical** *adjectif* 1 se rapportant à la science de la médecine ou au traitement des patients par des médicaments, etc., par opposition à la chirurgie.

[105] *Le Petit Robert* donne la définition suivante pour « hospitalier » :

**Hospitalier.** Médecins, chirurgien des hôpitaux. D' X, ancien interne des hôpitaux de Paris. Les salles, les chambres d'un hôpital. Lit d'hôpital. Envoyer, admettre un malade dans un hôpital, à l'hôpital.

[106] On voit donc que la définition française exige que les soins soient fournis dans un hôpital.

[107] En examinant les termes « médical », « hôpital » et « hospitalier » dans les paragraphes précédents, le sens commun des versions française et anglaise est des soins offerts dans un hôpital par un médecin, au besoin avec des médicaments, et des traitements chirurgicaux fournis par un chirurgien aux malades et blessés. En d'autres termes, un traitement médical ou chirurgical en milieu hospitalier est essentiel à la définition du terme « établissement de santé » à l'article 1 de la partie II de l'annexe V de la LTA.

[108] J'examine maintenant la deuxième étape pour voir si le sens commun est conforme à l'intention du législateur. La version anglaise aurait pu indiquer que l'intention du législateur est de se limiter aux soins hospitaliers. Il ne l'a pas fait. L'intention du législateur était de considérer à la fois les soins médicaux et les soins hospitaliers.

[109] Les Notes techniques du ministère des Finances de mai 1990 éclairent le terme « services de santé en établissement ». Les notes renvoient aux services

accessoires lorsqu'ils sont fournis aux patients d'un hôpital ou aux résidents d'un établissement. Les exemples comprennent la « prestation de l'hébergement » (séjour en salle, chambre à deux lits ou à un lit), de même que les « repas assurés avec l'hébergement », et la « location du matériel médical (appareil à dialyse, par exemple) aux patients externes ou hospitalisés de l'établissement ». Les notes se lisent comme suit :

Ce terme se rapporte à l'article 2 ci-dessous. Il définit l'éventail des services de santé qui sont exonérés lorsqu'ils sont dispensés dans un établissement de santé. La définition englobe les services de santé de base dispensés par les établissements de santé à leurs patients externes ou hospitalisés. Il convient de signaler que ces services incluent la prestation de l'hébergement (séjour en salle, chambre à deux lits ou à un lit), de même que les repas assurés avec l'hébergement et la location du matériel médical (appareil à dialyse, par exemple) aux patients externes ou hospitalisés de l'établissement. Les autres services assurés par ces établissements comme les aires de stationnement et les repas servis dans une cafétéria destinés aux visiteurs, ou les services de coiffeur qui donnent lieu à l'établissement d'une facture distincte, n'entrent pas dans la définition des services de santé en établissement.

[110] Je souscris aux observations de l'intimée selon lesquelles cela souligne que l'aspect clé d'un « service de santé en établissement » est l'établissement. Par exemple, une personne admise à l'hôpital recevra des repas puisqu'elle occupe un lit d'hôpital, et on lui louera du matériel médical pendant son séjour à l'hôpital ou à l'établissement. Ces exemples correspondent aux « services de santé en établissement »; par conséquent, l'intention du législateur est conforme au sens commun des versions française et anglaise selon lesquelles les soins sont offerts en milieu hospitalier.

[111] Même si ce n'était pas le sens commun, la version la plus restrictive dans ce cas serait le texte français, étant donné l'absence du mot « médical » (*medical*).

[112] Vocan n'est pas un hôpital qui offre des soins médicaux et chirurgicaux. Elle n'est pas un hôpital public agréé au titre de la *Loi sur les hôpitaux publics*, et elle n'est pas non plus autorisée en tant qu'hôpital privé en application de la *Loi sur les hôpitaux privés* de l'Ontario. Il n'y a pas eu d'accouchements dans ses chambres. Des médecins n'ont pas fourni de traitement dans son établissement. Les personnes traitées ou examinées ne passaient pas la nuit dans son établissement. M<sup>me</sup> Handy a reconnu que Vocan ne fournissait pas de soins hospitaliers.

[113] En fait, Vocan affirme que le terme « hospitalier » a le même sens que « soins de santé », élargissant ainsi la définition de « soins hospitaliers » pour signifier

« soins de santé ». L'interprétation proposée par Vocan est incompatible avec le texte, le contexte et l'objet de la disposition. Je ne suis pas d'accord pour dire que les « soins hospitaliers » visés à l'article 1 de la partie II sont aussi vastes que Vocan l'affirme. L'interprétation qu'elle propose signifierait que les praticiens et l'infirmière fournissent des soins hospitaliers simplement parce qu'ils sont tous des professionnels de la santé aux termes de l'annexe 1 de la LPSR. Si l'interprétation de Vocan est juste, pourquoi chaque profession de la santé doit-elle avoir une loi, un champ d'exercice et un ordre professionnel distinct? Le champ d'exercice d'un médecin est plus large que celui d'un praticien.

[114] En Ontario, la LPSR et le Code à l'annexe 2, modifiés par chaque loi propre à une profession de la santé donnée, énoncent, en partie, le cadre régissant les professions de la santé autonomes précisées à l'annexe 1. La LPSR s'applique en conjonction avec chaque loi précise. La loi précise définit le champ d'exercice et les actes autorisés que les professionnels de la santé sont autorisés à accomplir dans leur domaine d'exercice. Chaque profession de la santé est un groupe distinct (y compris les infirmières, les chiropraticiens, les physiothérapeutes, les psychologues et les dentistes) avec son propre ordre professionnel qui réglemente l'exercice de sa profession de la santé et ses membres. Les médecins, les praticiens et l'infirmière sont des membres de leurs ordres respectifs et sont assujettis aux règles et règlements de ceux-ci, comme il est indiqué aux paragraphes 11, 12 et 13 des faits convenus.

[115] Les médecins et les chirurgiens qui exercent la médecine ont leur propre groupe distinct. Ils sont assujettis à la *Loi de 1991 sur les médecins* de l'Ontario. Le champ d'exercice est le suivant :

L'exercice de la médecine consiste dans l'évaluation de l'état physique ou mental de particuliers et dans le diagnostic, le traitement et la prévention des maladies, troubles ou dysfonctions.

[116] Pour ce qui est du terme « hospitalier » en parlant de la science et de l'exercice de la médecine, une interprétation textuelle étaye l'interprétation selon laquelle le terme « soins hospitaliers » comprend les services offerts par les médecins et les chirurgiens exerçant la médecine et donnant des traitements à l'hôpital.

[117] Une analyse contextuelle étaye qu'il faut interpréter le terme « soins hospitaliers » comme étant lié à l'exercice de la médecine. La partie II de l'annexe V établit une distinction entre les « médecins », qui sont autorisés à exercer la profession de médecin ou de dentiste, et les « praticiens », qui exercent l'une de 12 autres professions de la santé, notamment la chiropratique, la physiothérapie et la

psychologie. Cependant, le terme « infirmier » ne figure dans aucune des deux définitions.

[118] L'utilisation du terme « soins hospitaliers » plutôt que « soins de la santé » dans la définition du terme « établissement de santé » étaye le fait que « soins hospitaliers » ne signifie pas « soins de la santé ».

[119] Aucun traitement n'a été effectué par un médecin (médecin, chirurgien ou dentiste) à l'établissement de Vocan. On n'a présenté aucun élément de preuve démontrant qu'on y a prescrit des médicaments. Vocan n'administrerait pas un établissement en vue d'offrir des soins hospitaliers.

[120] Je conviens que l'interprétation de l'intimée est conforme au texte et mène à un résultat qui atteint les objectifs prévus par la loi et donne effet au régime légal.

[121] En s'appuyant sur la définition du terme « soins hospitaliers » dans *Riverfront* et *Jema*, et en se comparant à ces affaires, Vocan soutient en outre que ses activités quotidiennes relatives aux soins de réadaptation et aux soins aux particuliers souffrant de maladies chroniques sont semblables, puisque ses évaluateurs posent un diagnostic, évaluent et traitent les particuliers (ce qui est le but de la fourniture)<sup>45</sup>. Par exemple, M. Kunashko et M. Gholeizadeh ont témoigné qu'ils posent un diagnostic et donnent des recommandations de traitement. M. Kunashko était chiropraticien et il était en mesure d'évaluer la douleur, de cibler l'irritation, d'interpréter des radiographies et de faire des examens neurologiques. Vocan a également renvoyé au libellé de l'exonération à l'article 5 de la partie II de l'annexe V pour les médecins qui fournissent des services de consultation ou de diagnostic. Elle affirme que ses évaluateurs fournissaient tous des services visés par cette exonération. Par conséquent, elle affirme qu'elle fournissait des soins hospitaliers à son établissement.

[122] Vocan a renvoyé aux déclarations suivantes du juge D'Arcy :

À mon avis, les mots « soins médicaux », tels qu'utilisés dans la définition d'un établissement de santé à l'article 1 de la partie II de l'annexe V de la loi sur la TVH, signifient que l'on procure à une personne ce qui est nécessaire pour diagnostiquer, traiter ou prévenir une maladie, une lésion ou une autre affection. Cela inclurait les services liés au traitement d'une affection médicale existante, ainsi que les services

---

<sup>45</sup> *Jema*, par. 50 à 55.

liés à la préservation de l'état de santé de la personne (comme un examen physique annuel).

[123] Le juge D'Arcy a conclu que les activités de la clinique de Jema consistaient à pratiquer la médecine préventive, à diagnostiquer d'éventuelles maladies, à déterminer l'état de santé du client et à administrer des médicaments, et qu'il s'agit de soins hospitaliers fournis par un professionnel de la santé formé à un « établissement de santé ». Un témoin a été décrit comme étant « l'un des médecins responsables de Jema ». Des médecins participaient à la clinique de Jema, et le juge a conclu qu'« un certain nombre de médecins fournissent à Jema des services de consultation ». Une lettre d'autorisation de l'Association of Registered Nurses of Newfoundland (Association des infirmières autorisées de Terre-Neuve) indiquait que la propriétaire et infirmière exploitante de la clinique [TRADUCTION] « travaillera en consultation avec un médecin ».

[124] La décision *Jema* n'aide pas Vocan. En l'espèce, les praticiens n'offraient pas de médecine préventive et n'offraient pas de médicaments. Les médecins prescrivent des médicaments pour fournir des soins médicaux, pas les praticiens. M. Gholeizadeh a reconnu en contre-interrogatoire que les médecins peuvent fournir des soins que les physiothérapeutes ne peuvent pas offrir. À son avis, la principale restriction était que les physiothérapeutes ne peuvent pas recommander de médicaments. Le D<sup>r</sup> Pister administrait des médicaments et du gaz à son cabinet dentaire. Aucun élément de preuve n'a établi que les médecins travaillaient avec les praticiens, l'infirmière ou les autres évaluateurs qui concluaient un contrat avec Vocan, qu'on les consultait ou qu'ils étaient responsables de leurs services. Dans les décisions *Jema* et *Riverside*, la présence de médecins dans les établissements était essentielle.

[125] La clinique de Jema est située à Terre-Neuve. Le juge D'Arcy a fait remarquer que la loi de Terre-Neuve intitulée *Registered Nurses Act* (Loi sur les infirmières autorisées) ne définit pas le terme « *nursing practice* » (exercice infirmier). Il s'est fondé en partie sur la définition du terme « exercice infirmier » de la *Loi sur les infirmières et infirmiers* du Québec pour effectuer son analyse et a finalement déterminé que les infirmières de Terre-Neuve fournissaient des soins médicaux. La *Loi sur les infirmières et infirmiers* du Québec énonce ce qui suit :

L'exercice infirmier consiste à évaluer l'état de santé d'une personne, à déterminer et à assurer la réalisation du plan de soins et de traitements infirmiers, à prodiguer les soins et les traitements infirmiers et médicaux dans le but de maintenir la santé, de la rétablir et de prévenir la maladie ainsi qu'à fournir les soins palliatifs.



[126] La *Loi de 1991 sur les infirmières et infirmiers* de l'Ontario définit le champ d'application de la profession d'infirmière :

L'exercice de la profession d'infirmière ou d'infirmier consiste à promouvoir la santé ainsi qu'à évaluer, à soigner et à traiter les affections par des moyens préventifs, thérapeutiques, palliatifs, rééducatifs et de soutien en vue de permettre le rétablissement ou le maintien du fonctionnement optimal de l'organisme.

[127] Les termes « soins médicaux » ne figurent pas dans ce champ d'application. Puisque l'infirmière de Vocan est régie par la loi ontarienne, la décision *Jema* n'aide pas Vocan.

[128] Bien que M<sup>me</sup> Handy ait reconnu que l'un des évaluateurs, un conseiller en réadaptation professionnelle, n'était pas un professionnel de la santé en application de la LPSR, Vocan a néanmoins soutenu que cet évaluateur et le travailleur social sont en fait des professionnels de la santé qualifiés qui se livraient à des activités semblables à celles mentionnées dans les deux décisions. Par conséquent, ils ont également fourni des soins médicaux<sup>46</sup>. Vocan a affirmé qu'en examinant concrètement la description des actes que posent les travailleurs sociaux, selon l'exonération à l'article 7.2 de la partie II de l'annexe V, le travailleur social devrait être admissible en raison de la relation professionnel-client<sup>47</sup>. Je ne souscris pas aux arguments de Vocan, car les autres évaluateurs sont encore plus éloignés que les praticiens et l'infirmière.

[129] Je conclus que, puisque Vocan n'est pas un « établissement de santé » et puisqu'elle ne donne pas de soins hospitaliers, la fourniture de rapports pour les services fournis à l'établissement de Vocan n'est pas un « service de santé en établissement » et ne satisfait pas à l'article 2 de la partie II de l'annexe V de la LTA. En ce qui concerne les praticiens, l'infirmière et les autres évaluateurs, Vocan ne satisfait pas non plus au critère parce que la fourniture n'a pas été effectuée par l'administrateur d'un établissement de santé, étant donné que Vocan n'exploite pas d'établissement de santé.

[130] Tous les médecins, y compris les D<sup>rs</sup> Kwok et Pister, ont effectué des examens et ont accompli tous les autres actes ailleurs qu'à l'établissement de Vocan, comme

---

<sup>46</sup> Pièce A2, onglet 41. Évaluation professionnelle, compétences transférables et analyse du marché du travail, par Gurleen Minhas, qui est également conseiller en ressources humaines agréé.

<sup>47</sup> Recueil de jurisprudence de l'intimée, page 1094, article 7.2.

l'a confirmé M. Rabbaya. Le rapport orthopédique du D<sup>r</sup> Kwok a été préparé à son cabinet le même jour que l'examen<sup>48</sup>. Le D<sup>r</sup> Pister a rencontré et examiné des particuliers dans ses locaux<sup>49</sup>. Puisque la question est de savoir si Vocan était l'administrateur d'un établissement de santé, et j'ai conclu que ce n'était pas le cas, sa fourniture des rapports préparés par tous les médecins aux demandeurs d'évaluation n'était pas une fourniture effectuée par l'administrateur d'un établissement de santé.

c) La fourniture a-t-elle été effectuée à un patient de l'établissement?

[131] Quant à la question de savoir si les particuliers évalués par les évaluateurs étaient des patients de l'établissement de Vocan, Vocan est d'avis que les particuliers étaient des patients à la fois de Vocan et des évaluateurs et que c'est ainsi que les évaluateurs les ont décrits. Cela est comparable à la décision *Riverfront*, parce que la Cour a conclu que les patients du médecin étaient également des patients de *Riverfront*. Dans *Riverfront*, la Cour a conclu que « le patient d'un médecin pratiquant dans une clinique est considéré comme un patient de cette clinique »<sup>50</sup>. Encore une fois, les médecins n'étaient pas présents à l'établissement de Vocan et n'y exerçaient pas.

[132] En outre, une relation clinique-patient existait parce que chaque particulier demandait des soins et des traitements de Vocan pour composer avec la douleur chronique. Le service de fourniture de rapports est rendu au particulier en tant que patient. C'est ce qu'a démontré le processus décrit, lorsque le formulaire de consentement est signé par le particulier au cours du processus d'admission, ce qui est le fondement d'une relation clinique-patient.

[133] Vocan avait une certaine relation avec chaque particulier, qui était un « client » selon le formulaire d'autorisation, mais je ne suis pas convaincue qu'il s'agissait d'une relation clinique-patient.

---

<sup>48</sup> Il a examiné les documents envoyés par Vocan, a rencontré le particulier lors de l'admission et l'a examiné, après quoi il a estimé qu'il y avait une réduction de l'amplitude des mouvements et a mesuré la perte.

<sup>49</sup> Pièce A2, onglet 11 — Rapport d'évaluation dentaire et de l'ATM, pages 56 à 60. Il a évalué le particulier pour vérifier s'il y avait un déplacement discal afin de faire un diagnostic et un plan de traitement.

<sup>50</sup> Paragraphe 27 de *Riverfront*.

[134] Vocan ne reçoit le rapport d'évaluation que si le particulier signe le formulaire de consentement. Le D<sup>r</sup> Kwok ne fournissait ses rapports à Vocan que si les particuliers y consentaient. De même, le rapport du D<sup>r</sup> Pister indique que le particulier avait signé le consentement à l'examen et la collecte de renseignements pour le diagnostic et qu'il consentait à ce que le D<sup>r</sup> Pister donne des renseignements à d'autres s'il l'estimait nécessaire. Le D<sup>r</sup> Pister a obtenu ce consentement. Ces exemples ne permettent pas de conclure que le formulaire de consentement crée une relation clinique-patient entre Vocan et le particulier.

[135] M<sup>me</sup> Handy a déclaré qu'une fois que l'évaluateur terminait un rapport d'évaluation, celui-ci était envoyé à Vocan pour vérifier s'il y avait des erreurs ou des omissions et pour ajouter les coordonnées du particulier. Cependant, ni l'opinion de l'évaluateur ni l'essentiel des rapports ne pouvaient être modifiés. La responsabilité de M. Rabbaya était d'examiner les rapports des évaluateurs et de vérifier les faits, les erreurs typographiques, l'exactitude et l'exhaustivité, comme l'a confirmé le D<sup>r</sup> Kwok. Une fois signés par les évaluateurs, les rapports étaient transmis à Vocan qui établissait une facture aux demandeurs d'autorisation.

[136] M<sup>me</sup> Handy a fait remarquer que si les notes des évaluateurs portaient sur la situation physique ou psychologique du particulier, Vocan ne les avait pas dans son dossier et n'y avait pas accès, car il s'agissait de renseignements confidentiels. Elle a reconnu que les notes des psychiatres et des psychologues ne figurent pas dans le dossier de Vocan parce qu'il s'agissait de [TRADUCTION] « leur relation » et qu'ils n'étaient pas autorisés à donner leurs notes personnelles à qui que ce soit.

[137] Lors du contre-interrogatoire de tous les témoins, seul M. Gholeizadeh a déclaré que tout était déposé dans le dossier de Vocan. D'autres évaluateurs ont témoigné que l'ensemble des notes, dossiers ou documents de travail sur le particulier que l'évaluateur pouvait préparer avant d'achever le rapport était conservé par l'évaluateur dans son propre dossier et n'était pas communiqué ou envoyé à Vocan. Le D<sup>r</sup> Pister donnait ses notes d'admission à son gestionnaire de bureau pour qu'il les dactylographie; il stockait les renseignements d'admission et n'envoyait que ses rapports à Vocan. Le D<sup>r</sup> Kwok a déclaré que s'il dactylographiait des notes, en l'absence du consentement du particulier, il ne les fournissait pas à Vocan. M. Hill transcrivait ses notes manuscrites sur un appareil d'enregistrement sur cassette, donnait l'enregistrement à son assistant pour qu'il dactylographie un rapport et, une fois dactylographié, il l'examinait et le remettait à Vocan. Pour son travail clinique, il avait un dossier à son cabinet pour chaque particulier, qui était sous son contrôle et [TRADUCTION] « personne ne le voyait » sauf autorisation du particulier. Il ne

laissait pas de dossiers chez Vocan et il a précisé qu'il avait ses propres dossiers distincts pour les aspects financiers.

[138] Des témoins ont affirmé qu'il existait une relation clinique-patient entre Vocan et le particulier et entre l'évaluateur et le particulier. M. Rabbaya a affirmé que grâce au processus, Vocan gagnait la confiance du particulier et que cela suffisait pour sa relation clinique-patient. En contre-interrogatoire, il a admis que le D<sup>r</sup> Pister avait l'obligation de fournir un protège-dents. Lors du réinterrogatoire, il a déclaré que Vocan avait l'obligation correspondante d'essayer de communiquer avec le particulier et d'assurer un suivi parce que le formulaire 22 est nécessaire pour qu'il y ait des indemnités d'accident. M. Gholeizadeh et M. Hill ont tous deux fait remarquer que diriger le particulier de manière ordonnée et efficace était suffisant pour la relation clinique-patient de Vocan, tandis que M. Kunashko a indiqué que le fait d'être un consultant payé par Vocan était suffisant. Selon le D<sup>r</sup> Pister, les particuliers étaient des patients de Vocan parce qu'elle avait d'abord déterminé qu'il fallait une évaluation de l'ATM. À mon avis, rien de ce qui précède n'aide Vocan.

[139] Il me semble que les facteurs suivants n'indiquent pas qu'il y avait une relation clinique-patient entre Vocan et le particulier. Les évaluateurs discutaient du contenu du rapport avec le particulier. Il fallait un formulaire de consentement pour que les évaluateurs puissent transmettre les rapports, ou une partie de leur contenu, à Vocan. Fait important, les notes ou les documents de travail que les évaluateurs pouvaient avoir préparés avant de terminer les rapports restaient dans le dossier personnel de l'évaluateur et ceux-ci n'étaient pas autorisés à les donner à qui que ce soit. Je conclus que les particuliers n'étaient pas des patients de l'établissement de Vocan, de sorte que la fourniture des rapports n'a pas été effectuée à un patient de l'établissement de Vocan, et celle-ci n'a pas satisfait au dernier critère de l'article 2 de la partie II de l'annexe V.

[140] Par conséquent, la fourniture de tous les rapports, que ce soit à l'établissement de Vocan ou non, ne constitue pas un « service de santé en établissement » exonéré conformément à l'article 2 de la partie II de l'annexe V de la LTA<sup>51</sup>.

---

<sup>51</sup> Les sommes sont indiquées au paragraphe 73 des présents motifs.

VII. LA DEUXIÈME QUESTION EN LITIGE : Le ministre a-t-il imposé à juste titre des pénalités pour faute lourde pour les deux périodes?

[141] Étant donné que j'ai conclu que la fourniture des rapports est une fourniture taxable, la deuxième question est de savoir si les pénalités imposées aux termes de l'article 285 de la *Loi sur la taxe d'accise* pour les deux périodes sont justifiées.

[142] À la conclusion de la vérification de M<sup>me</sup> Gill en 2013, elle a apporté des rajustements aux ventes assujetties à la TVH et à la TVH à percevoir ainsi qu'à la taxe nette payable pour les deux périodes; les rajustements ont été effectués en raison du défaut de Vocan de facturer la TVH de 62 236,33 \$ et de 127 223,99 \$ pour la période de 2010 et la période de 2011 respectivement. Des pénalités ont été imposées en raison des faux énoncés dans ses déclarations de TPS pour les deux périodes<sup>52</sup>.

*La déclaration de 2010 et la déclaration modifiée de 2010*

[143] Le commis-comptable, Siva Vimalachandran, et M<sup>me</sup> Hardy ont reconnu les déclarations de TPS pour la période de 2010 et la période de 2011. M. Vimalachandran a préparé les déclarations; M<sup>me</sup> Hardy les a examinées et signées. Elle a aussi examiné des extraits des déclarations de revenus pour la même période<sup>53</sup>. La déclaration de 2010 a été signée le 23 août 2010 et l'ARC l'a reçue le 25 août 2010<sup>54</sup>. Dans cette déclaration, Vocan a réclamé un CTI de 6 260,17 \$.

[144] Le commis-comptable a témoigné qu'en 2010, M. Chan et M<sup>me</sup> Liu, vérificateurs des paiements anticipés de l'ARC, l'ont informé que, puisque les rapports d'évaluation étaient des fournitures exonérées, Vocan ne pouvait pas demander de CTI. Il a transmis cet avis à M<sup>me</sup> Hardy. En tenant compte de cet avis, il a ensuite préparé une déclaration de 2010 modifiée, que M<sup>me</sup> Hardy a signée le 13 septembre 2010. Dans cette déclaration, la demande de CTI de 2010 a été réduite

---

<sup>52</sup> Extraits de l'interrogatoire préalable de M<sup>me</sup> Gill, pages 358 et 359, questions 1402 à 1405, lignes 18 à 25 et 1 à 6.

<sup>53</sup> Annexe A5 et A6.

<sup>54</sup> Annexe R3. L'intimée a déposé la déclaration de 2010 complète, alors que Vocan n'a déposé que la partie 1 de la déclaration de 2010, sans la date de signature.

à néant et on a déclaré une TVH nulle<sup>55</sup>. M<sup>me</sup> Handy l'a confirmé dans son témoignage.

[145] Lors du contre-interrogatoire du commis-comptable, il a été établi que c'est après le dépôt de la déclaration de 2010 que M. Chan a communiqué avec le commis-comptable pour savoir pourquoi Vocan avait déclaré une TVH nulle alors qu'elle avait demandé le CTI de 2010. Le commis-comptable a déclaré à l'audience qu'il avait répondu à M. Chan que c'était parce que les fournitures étaient des fournitures exonérées, et M. Chan aurait répondu que s'il s'agissait de fournitures exonérées, Vocan ne pouvait pas demander de CTI. Malgré l'affirmation du commis-comptable selon laquelle il avait reçu les conseils des vérificateurs de l'ARC avant de produire la déclaration modifiée de 2010 en septembre 2010, il a été établi que c'est après cela que M<sup>me</sup> Liu avait communiqué avec lui pour la première fois en octobre 2010.

### *Le droit*

[146] L'article 285 dispose : « Toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration [...] établi pour une période de déclaration ou une opération, ou y participe, y consent ou y acquiesce, est passible d'une pénalité [...] si le faux énoncé ou l'omission a trait au calcul de la taxe nette de la personne pour une période de déclaration ».

[147] Il incombe à l'intimée de justifier l'imposition des pénalités.

[148] Le juge Strayer, dans *Venne c. La Reine*<sup>56</sup>, a donné la définition classique de ce qui constitue une faute lourde<sup>57</sup> :

[...] La « faute lourde » doit être interprétée comme un cas de négligence plus grave qu'un simple défaut de prudence raisonnable. Il doit y avoir un degré important de négligence qui corresponde à une action délibérée, une indifférence au respect de la Loi. [...]

---

<sup>55</sup> Pièce A7, pièce A8, déclaration de 2010 modifiée.

<sup>56</sup> *Venne c. La Reine*, [1984] A.C.F. n° 314 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.)

<sup>57</sup> Voir aussi *Laplante c. La Reine*, 2008 CCI 335.

[149] Dans *DeCosta c. La Reine*,<sup>58</sup> le juge en chef Bowman a énoncé divers principes et a déclaré ceci, conformément au principe de *Venne*<sup>59</sup> :

[9] [...] Les questions qui se posent dans chaque cas, si on fait abstraction de la question de la préméditation qui n'est pas pertinente en l'espèce, sont les suivantes :

a) « le contribuable a-t-il commis une faute en faisant un faux énoncé ou une omission dans la déclaration de revenus? »

b) « la faute était-elle assez grave pour justifier l'utilisation de l'épithète "lourde" qui est quelque peu péjoratif? »

[...]

[11] Pour établir la distinction entre la faute « ordinaire » ou la négligence et la faute « lourde », il faut examiner plusieurs facteurs. Un de ces facteurs est bien entendu l'importance de l'omission relative au revenu déclaré. Il y a aussi la faculté du contribuable de découvrir l'erreur, ainsi que le niveau d'instruction du contribuable et son intelligence apparente. Il n'existe aucun facteur qui soit prédominant. Il faut accorder à chacun des facteurs le poids qu'il convient dans le contexte de l'ensemble de la preuve.

[...]

[13] La Cour d'appel fédérale a de plus précisé, dans l'arrêt *Villeneuve c. Canada*, 2004 D.T.C. 6077, que l'expression « faute lourde » pouvait englober l'aveuglement volontaire en plus de l'acte intentionnel et de l'intention coupable.

### *Analyse*

[150] Vocan est d'avis qu'il n'y a pas eu de faute lourde parce qu'elle s'est fiée au commis-comptable, qui s'est fié aux avis des vérificateurs de l'ARC, selon lesquels la fourniture était exonérée et que, par conséquent, Vocan ne pouvait pas demander de CTI. Elle a déclaré le montant des ventes dans ses déclarations de revenus pour les deux périodes et une somme moindre dans ses déclarations de TPS pour les deux périodes parce qu'une partie des ventes, la fourniture des rapports, n'était pas taxable. Les pénalités imposées parce qu'aucune TVH à percevoir n'a été déclarée dans les

---

<sup>58</sup> *DeCosta c. La Reine*, [2005] A.C.I. n° 396 (QL), 2005 CCI 545 (procédure informelle).

<sup>59</sup> Le juge en chef Bowman a fait remarquer qu'il n'avait eu aucune difficulté à concilier la décision *Udell v. Minister of National Revenue*, [1969] C.T.C. 704, 70 D.T.C. 6019 (C. de l'É.) avec celle du juge Rip (plus tard juge en chef), puisque chacune découle d'une conclusion de fait tirée par la Cour concernant le rôle du contribuable.

déclarations de TPS pour cette fourniture sont injustifiées compte tenu de l'avis qu'a donné l'ARC. Par conséquent, cela ne peut être considéré comme une indifférence correspondant à une faute lourde.

[151] Vocan a déposé en preuve les extraits suivants de l'interrogatoire préalable de M<sup>me</sup> Gill à l'appui de sa position :

[TRADUCTION]

Q. Je parle du dossier. Le dossier montre aujourd'hui qu'il y avait deux personnes, Chan et Liu?

R. D'accord.

Q. Ils ont tous deux communiqué avec le contribuable, ont dit au contribuable oui, je suis d'accord avec vous que c'est exonéré, et donc vous devriez demander des CTI, et le contribuable a dit d'accord, je produis une déclaration modifiée?

R. Je ne sais pas s'ils étaient d'accord avec le contribuable. Elle ne m'a dit que puisqu'il s'agit de fournitures exonérées, aucun CTI n'était autorisé. La *Loi sur la taxe d'accise* indique que s'il y a des fournitures exonérées, aucun CTI n'est autorisé<sup>60</sup>.

[152] L'intimée a déposé les extraits suivants en réponse aux extraits de l'interrogatoire de M<sup>me</sup> Gill :

[TRADUCTION]

Q. C'est exact.

R. Toutefois, cela ne signifie pas que quiconque a vérifié si elles étaient exonérées ou non<sup>61</sup>.

[153] D'après cet échange, il me semble que les vérificateurs de l'ARC ont simplement déclaré que si les fournitures sont exonérées, on ne peut demander de CTI en application de la LTA. Ils ne déclaraient pas que la fourniture était exonérée, comme le commis-comptable et Vocan semblent l'affirmer.

---

<sup>60</sup> Pages 347 et 348, questions 1362 et 1363, lignes 21 à 25 et 1 à 8.

<sup>61</sup> Page 348, lignes 9 à 11.



[154] Vocan interprète erronément le contenu de la note au dossier de M<sup>me</sup> Liu en affirmant que la chronologie énoncée dans la note montre qu'un vérificateur a eu une conversation avec un autre vérificateur, puis qu'on a déposé une déclaration modifiée pour 2010. Je ne peux discerner aucune conversation de ce genre dans cette note. Elle indique que le dépôt de la déclaration modifiée pour 2010 l'a incitée à communiquer avec le commis-comptable par téléphone pour lui demander pourquoi on avait fait le rajustement à la demande de CTI pour 2010. Son inscription du 25 octobre 2010 mentionne la conversation du commis-comptable avec M. Chan, qui lui a été relayée par le commis-comptable, et le fait que M. Chan lui avait confié le dossier. Après avoir examiné l'historique du dépôt des déclarations de TPS, elle a communiqué avec le commis-comptable et, au cours de leur conversation, il a dit qu'après avoir parlé avec M. Chan, il s'était rendu compte que Vocan ne devrait pas demander de CTI. Elle a indiqué ce qui suit :

[TRADUCTION]

J'ai appelé Siva et lui ai dit que j'avais reçu de sa part la déclaration modifiée. John Chan m'a confié le dossier. Je lui ai demandé la raison du rajustement. Il a dit qu'après avoir parlé à John Chan, il s'est rendu compte que la société ne devrait pas réclamer de CTI. [Non souligné dans l'original.]

[155] Lorsqu'on lui a montré la note de service au procès, le commis-comptable a d'abord affirmé que les vérificateurs de l'ARC lui avaient fourni des conseils avant qu'il ne produise la déclaration modifiée pour 2010 (le 13 septembre 2010). Lorsqu'il a été porté à son attention au cours du contre-interrogatoire que la déclaration avait été produite après qu'il eut parlé avec M. Chan, mais avant qu'il ne parle avec M<sup>me</sup> Liu pour la première fois le 25 octobre 2010, plusieurs semaines après le dépôt de la déclaration modifiée pour 2010, il a alors dit qu'il ne se souvenait plus s'il lui avait parlé. Le commis-comptable manque de crédibilité.

[156] Lorsqu'on lui a demandé si Vocan avait déclaré pour les périodes de 2010, 2011 et 2012 les sommes indiquées dans un affidavit produit par l'intimée, que j'accepte, M<sup>me</sup> Handy a répondu qu'elle ne savait pas<sup>62</sup> :

---

<sup>62</sup> Affidavit de Simon McLeod, contentieux de l'ARC, paragraphe 14, pièces D, E et F, qui porte sur la production des déclarations de TPS de Vocan.

<b>Période de déclaration</b>	<b>Ventes et autres revenus</b>	<b>TPS/TVH et raj.</b>	<b>CTI et raj.</b>	<b>Taxe nette</b>
Période de 2009	NÉANT	NÉANT	3 260,86 \$	(3 260,17 \$)
Période de 2010	NÉANT	NÉANT	6 260,17 \$	(6 260,17 \$)
Période de 2011	NÉANT	NÉANT	NÉANT	NÉANT
Période de 2012	509 839,00 \$	66 279,07 \$	58 544,33 \$	7 734,74 \$
Période de 2013	431 702,54 \$	56 121,33 \$	53 098,32 \$	3 023,01 \$

[157] Pour les motifs qui suivent, je conclus que les pénalités étaient justifiées aux termes de l'article 285 de la LTA.

[158] Les éléments de preuve démontrent que la décision de Vocan de cesser de facturer la TVH pour les deux périodes faisait suite au refus des compagnies d'assurance de payer la TVH. Ainsi, Vocan a déclaré une TVH perçue ou percevable nulle à l'égard de la fourniture des rapports et a réclamé en même temps les CTI de 2010 dans la déclaration pour 2010. Cela a amené les vérificateurs de l'ARC à demander à Vocan d'expliquer la contradiction dans sa déclaration. Le commis-comptable, s'étant rendu compte que Vocan ne devrait pas facturer la TVH, et après avoir consulté M<sup>me</sup> Handy, a produit la déclaration modifiée pour 2010 pour réduire la demande de CTI pour 2010 à zéro.

[159] Lorsqu'on lui a demandé en contre-interrogatoire pourquoi, selon lui, Vocan n'avait pas facturé la TVH, le commis-comptable a répondu que c'était parce que les compagnies d'assurance refusaient de la payer et ne la facturaient pas, et Vocan n'a recommencé à facturer la TVH aux compagnies d'assurance que pour la période de 2012, parce que M<sup>me</sup> Handy l'avait décidé et lui avait dit que c'était nécessaire. Le témoignage de M<sup>me</sup> Handy concordait avec celui du commis-comptable, et elle a reconnu que c'était elle qui avait décidé de cesser d'indiquer la TVH dans les factures de Vocan pour la période de 2009, mais qu'elle n'était [TRADUCTION] « pas sûre » du moment où elle avait pris cette décision. J'en déduis qu'elle a cessé de facturer la TVH dès le 1<sup>er</sup> mars 2008, au début de la période de 2009, comme le montrent ses déclarations de TPS.

[160] Une autre explication fournie par M<sup>me</sup> Handy quant à la raison pour laquelle Vocan avait cessé de facturer la TVH au cours des deux périodes était qu'auparavant, Vocan n'avait qu'un kinésiologue, et qu'ainsi, les évaluateurs et les services étaient différents. Cela entre en conflit avec les éléments de preuve des praticiens.

M. Gholeizadeh a travaillé comme physiothérapeute pour Vocan depuis juin 2006. Il a commencé petit à petit alors qu'il travaillait à d'autres cliniques, a progressivement fait plus d'évaluations et, en 2007, travaillait pour Vocan la plupart du temps. M. Kunashko a fait des évaluations (évaluations fonctionnelles, évaluations ergonomiques au lieu de travail et évaluation des AVQ à domicile) pour Vocan depuis 2007. Le 1<sup>er</sup> novembre 2013, le commis-comptable a confirmé à M<sup>me</sup> Gill que les services des deux périodes étaient de la même nature que ceux de la période 2012. De toute évidence, la nature des services et les types d'évaluateurs étaient les mêmes avant, pendant et après les deux périodes. Je rejette le témoignage de M<sup>me</sup> Handy en raison de son manque de crédibilité.

[161] Vocan soutient qu'on peut établir une distinction avec *Rexe c. La Reine*, parce que des millions de dollars étaient en cause et qu'il s'agissait d'une personne ayant de l'expérience et des connaissances financières<sup>63</sup>. M<sup>me</sup> Handy, en revanche, n'a aucune formation en comptabilité et s'en remettait au commis-comptable en tant que professionnel compétent ayant une formation en comptabilité générale et en fiscalité (bien qu'il ne fût pas comptable). Son manque de formation en comptabilité et le fait que Vocan se soit fiée à son commis-comptable, à mon avis, ne libèrent pas Vocan de ses obligations en matière de TVH. M<sup>me</sup> Handy est une personne intelligente et exploite au moins deux entreprises à plusieurs endroits. Puisqu'elle avait facturé la taxe sur les produits et services pour les rapports d'évaluation pour les périodes de déclaration antérieures à 2009, Vocan était pleinement consciente de ces obligations<sup>64</sup>. S'il y avait le moindre doute sur l'exonération de la fourniture de rapports, Vocan aurait pu demander l'avis d'un professionnel. Elle a choisi de ne pas le faire, sauf que M<sup>me</sup> Handy a demandé à un « ami avocat » (qu'on n'a pas convoqué à témoigner) et a appelé l'ARC. On n'a pas déposé de preuve écrite à l'appui de l'une ou l'autre affirmation.

[162] Il ressort de la preuve que Vocan a démontré une attitude désinvolte et 'une indifférence insouciant à l'égard de ses obligations en matière de TVH (soit facturer la TVH sur la fourniture de rapports au cours des deux périodes, puis la percevoir, la déclarer et la remettre). Même si les montants de TVH qui auraient dû être facturés et perçus au cours des deux périodes étaient importants, Vocan n'a fait aucun effort

---

<sup>63</sup> *Rexe c. La Reine*, 2008 CCI 360.

<sup>64</sup> On a imposé des pénalités parce qu'il y avait indifférence quant à l'obligation de payer la TVH dans *Construction Biagio Maiorino inc. c. La Reine*, 2012 CCI 416, paragraphe 53, et dans *Rexe c. La Reine*, 2008 CCI 360, paragraphes 44, 47 et 48. Dans *Rexe*, il y a eu en outre « une indifférence insouciant ».

réel pour déterminer si la fourniture de rapports était exonérée et n'a pas consulté la LTA. De son propre chef, Vocan a décidé d'arrêter de facturer la TVH sur la fourniture de rapports simplement parce que les compagnies d'assurance se sont plaintes de la TVH. Ce n'est qu'en 2012, lorsque Vocan a commencé à fournir des rapports d'évaluation à Misir & Company, un cabinet d'avocats spécialisé dans les lésions corporelles qui a informé Vocan qu'elle devait facturer et percevoir la TVH sur ses rapports, que Vocan a ensuite recommencé à facturer la TVH aux compagnies d'assurance pour les rapports d'évaluation de la période de 2012<sup>65</sup>.

[163] Par conséquent, je conclus que Vocan a fait de faux énoncés dans ses déclarations de TPS pour la période de 2010 et la période de 2011 dans des circonstances équivalant à faute lourde lorsqu'elle a choisi de ne pas facturer la TVH et de ne déclarer aucune TVH à percevoir ni aucune fourniture soumise à la TVH à l'égard des rapports. Par conséquent, les pénalités imposées en application de l'article 285 de la LTA sont justifiées dans les circonstances. L'intimée s'est donc acquittée de son fardeau de la preuve.

VIII. LA TROISIÈME QUESTION EN LITIGE : À quel montant supplémentaire de CTI, le cas échéant, Vocan a-t-elle droit?

[164] Je passe maintenant à la dernière question, soit le montant supplémentaire de CTI auquel Vocan a droit, le cas échéant.

[165] Il y avait une grande confusion quant à ce que Vocan réclamait comme CTI et les périodes de déclaration pertinentes. Son avis d'appel indique, sans préciser de période de déclaration, que le ministre lui a indûment refusé les CTI demandés et n'a pas tenu compte des factures fournies. Lors de l'interrogatoire préalable de M<sup>me</sup> Handy, l'intimée a voulu clarifier la chose au moyen des engagements suivants et des réponses données :

N°	Question	Réponse	Question de suivi	Réponse à la question de suivi
660	Indiquer si l'appelante réclame un montant de CTI dans la présente instance pour la période de 2010 ou de 2012.	L'appelante réclame les montants indiqués.	Pour la période de 2010 et la période de 2011,	

---

<sup>65</sup> La période de 2012 a commencé le 1<sup>er</sup> mars 2011.

- |   |  |
|---|--|
| a) Comment les montants ont-ils été « réclamés »? | Les montants réclamés sont compris dans les déclarations de TPS/TVH produites par l'appelante. |
| b) Quel montant l'appelante a-t-elle réclamé?     | Veillez consulter les déclarations de TPS/TVH en possession de l'ARC                           |

[166] Ces réponses n'ont pas éclairé la situation pour les deux périodes. De plus, pour la période de 2010, la réponse semble être inexacte, puisque la déclaration de 2010 a été modifiée afin de réduire les CTI à zéro<sup>66</sup>. Pour la période de 2011, il semble qu'un CTI de 348,28 \$ a été demandé, mais on ne sait pas à quoi il se rapporte.

[167] Lors de l'audience, la seule observation de Vocan concernant les CTI a été présentée comme un argument « subsidiaire » au cas où la Cour concluait que les rapports étaient taxables au cours des deux périodes; les sommes indiquées au paragraphe 192 des présents motifs sont les CTI qu'elle demanderait d'après l'explication du commis-comptable au cours de l'audience. Bien entendu, cette explication ne correspond pas aux montants de la déclaration initiale de 2010 ou de la déclaration de 2011. En réponse, cependant, Vocan a ensuite déclaré qu'elle précisait que les CTI demandés se rapportaient à la période de 2012.

[168] Je traiterai néanmoins des CTI pour la période de 2012 et pour les deux périodes.

### *Le contexte factuel*

#### (1) La période de 2012

[169] Le commis-comptable avait saisi les renseignements comptables dans l'ordinateur de Vocan et préparé un document intitulé [TRADUCTION] « Dépenses des évaluateurs en santé de Vocan pour la période mars-février 2012 », qui indique le sommaire des CTI pour la période de 2012 uniquement<sup>67</sup>. Vocan a réclamé des CTI de 58 544,34 \$, comme l'indique son sommaire des CTI. Elle indique le type de

---

<sup>66</sup> Annexe A8.

<sup>67</sup> Pièce R4. DT FT#600 et FT#650.

dépense ou le nom de l'entité qui a fourni l'élément ou le service et le montant de la dépense. La colonne suivante, [TRADUCTION] « TVH (13 %) », indique le montant de la TVH calculé par le commis-comptable en fonction du montant de chaque dépense énumérée.

[170] M<sup>me</sup> Gill a rencontré à deux reprises le commis-comptable en novembre 2013. À l'issue de sa vérification, elle a adressé une lettre à Vocan le 24 décembre 2013 avec deux pièces jointes portant sur deux questions distinctes. La pièce jointe relative aux CTI pour la période de 2012 énonce ce qui suit<sup>68</sup> :

[TRADUCTION]

« Lors de notre rencontre du 1<sup>er</sup> novembre 2013, il a été déterminé que l'inscrit avait à la fois des fournitures exonérées et taxables pour l'exercice terminé le 29 février 2012. Le commis-comptable, Shiva, a déclaré qu'il avait réclamé 100 % de la TVH payée pour les dépenses en 2012. Nous avons expliqué au commis-comptable que les crédits de taxe sur les intrants (CTI) doivent être calculés au prorata, puisque l'inscrit a effectué des fournitures exonérées et taxables. Nous avons également expliqué que les CTI pour les fournitures taxables devraient être calculés selon une méthode de répartition raisonnable, comme l'utilisation des intrants. »

[171] La pièce jointe indique aussi que lors de la vérification sur le terrain le 29 novembre 2013, le commis-comptable a dit à M<sup>me</sup> Gill que M<sup>me</sup> Handy estimait qu'elle avait le droit de réclamer 100 % des CTI. Étant donné qu'il avait également dit à M<sup>me</sup> Gill qu'il n'avait aucune méthode d'attribution raisonnable, M<sup>me</sup> Gill a réparti le revenu total de Vocan pour la période de 2012 à 63 % pour les ventes taxables de rapports d'évaluation et à 37 % pour les ventes exonérées, et a réparti au prorata les CTI, de telle sorte que 63 % des CTI établis devaient être autorisés (puisque aucun autre renseignement n'était disponible). Cela a donné lieu à un CTI de 28 449,77 \$. Cependant, en raison d'une erreur de calcul lors de la cotisation, on a accordé un CTI de 33 896,10 \$<sup>69</sup>. Les CTI de 28 449,77 \$ que l'ARC avait l'intention d'accorder pour la période de 2012 ont été calculés comme suit :

---

<sup>68</sup> Pièce A4.

<sup>69</sup> Le ministre ne peut contester sa propre cotisation, ce qui mènerait à une augmentation de l'impôt d'un appelant.

Sommaire des CTI	58 544,34
CTI non étayés	<u>-13 385,98</u>
CTI révisés	45 158,36
Fournitures taxables	63 %
CTI	<u>28 449,77</u>

[172] M<sup>me</sup> Gill avait effectué un échantillonnage d'éléments pour lesquels des CTI de 13 385,98 \$ avaient été demandés, mais pour lesquels il n'y avait pas de pièce justificative<sup>70</sup>.

## (2) Les deux périodes

[173] M<sup>me</sup> Gill a conclu que Vocan était tenue de verser la TVH sur les rapports pour les deux périodes. Bien que le commis-comptable ait d'abord déclaré qu'il lui avait fourni des sommaires des CTI pour les deux périodes, en contre-interrogatoire, il a déclaré qu'il ne se souvenait pas s'il l'avait fait, mais qu'il supposait qu'il devait l'avoir fait. Je rejette son témoignage. Il n'y a aucune mention d'autres sommaires de CTI pour les deux périodes dans la pièce jointe (qui elle-même ne porte que sur les CTI et le sommaire des CTI pour la période de 2012) ni dans la lettre de 2013. De plus, le [TRADUCTION] « Reçu pour registres empruntés » ne porte que sur des documents se rapportant à la période de 2012.

## *Le droit*

[174] En règle générale, selon le paragraphe 169(1) de la LTA, un inscrit peut demander un CTI pour une fourniture taxable et une fourniture détaxée selon la proportion du bien ou du service acquis pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales. Le paragraphe énonce trois conditions. Si une fourniture exonérée est effectuée, on ne peut demander de CTI parce qu'une

---

<sup>70</sup> Pièce A4, page 1 sur 1, CTI, note 3. Les éléments refusés portaient sur la location de la voiture, la BCIC et le loyer payé à LPF Realty Office Inc., qui n'étaient pas corroborés parce que Vocan n'avait pas obtenu de documents contenant les renseignements prescrits. De plus, les CTI pour ABS Copy Fax ont été refusés, car on a supposé qu'elle n'était pas inscrite à la TPS à la date des transactions avec Vocan.

fourniture exonérée n'est pas visée par la définition du terme « activité commerciale » au paragraphe 123(1).

[175] Pour demander un CTI pour une période de déclaration, un inscrit à la TPS doit satisfaire aux exigences documentaires obligatoires énoncées au paragraphe 169(4). Plus précisément, un inscrit ne peut demander de CTI que si, avant de produire la déclaration pour la période de déclaration, il a obtenu les renseignements suffisants pour établir le montant du CTI, y compris les renseignements visés par règlement.

[176] Dans la décision *1378055 Ontario Limited c. La Reine*<sup>71</sup>, le juge Sommerfeldt a résumé et analysé les articles 2 et 3 du *Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH)* (le Règlement) en application du paragraphe 169(4) de la LTA<sup>72</sup>. Il a été souligné qu'en application de l'alinéa 169(4)a), les renseignements prescrits sont énoncés à l'article 3 du Règlement; les exemples donnés dans la décision comprennent le nom du fournisseur, le montant total payé ou payable pour la fourniture, le nom du fournisseur et le numéro d'inscription de celui-ci, les modalités de paiement et une description de la fourniture<sup>73</sup>.

[177] Il a également été souligné que l'article 2 du Règlement définit le terme « pièce justificative » comme suit : « Document qui contient les renseignements exigés à l'article 3 [...] ». Il n'est pas nécessaire qu'un seul document renferme tous les renseignements visés au paragraphe 169(4) de la LTA; ils peuvent figurer collectivement dans plusieurs documents<sup>74</sup>. Toutefois, pour être admis à titre de pièce justificative, un document doit avoir été signé ou délivré par le fournisseur<sup>75</sup>.

---

<sup>71</sup> *1378055 Ontario Limited c. La Reine*, 2019 CCI 149, par. 52; *Systematix Technology Consultants Inc. c. La Reine*, 2007 CAF 226, par. 4 à 6.

<sup>72</sup> *Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH)*, DORS/91-45.

<sup>73</sup> Règlement, sous-alinéas 3a)(i), 3a)(iv), 3b)(i), 3c)(iii) et 3c)(iv), respectivement.

<sup>74</sup> *Westborough Place Inc. c. La Reine*, 2007 CCI 155.

<sup>75</sup> Alinéa 2h) du Règlement.



*Analyse*

[178] Vocan soutient qu'elle a fourni les renseignements suffisants dans ses pièces justificatives, qui contiennent les renseignements exigés qu'elle avait obtenus avant de produire les déclarations de TPS pour lesquelles des CTI sont demandés, conformément au paragraphe 169(4) de la LTA et à l'article 3 du Règlement. Elle affirme qu'en plus des relevés de carte de crédit et des relevés bancaires, elle a fourni deux classeurs de factures et d'autres documents liés aux CTI à M<sup>me</sup> Gill pour justifier les CTI demandés, documents qui ne lui ont jamais été remis. Vocan a déposé les extraits suivants de l'interrogatoire préalable de M<sup>me</sup> Gill :

[TRADUCTION]

Q. — et les factures, parce qu'il vous avait donné des classeurs, n'est-ce pas, toute une pile de classeurs? Vous n'avez pas parcouru ces classeurs, n'est-ce pas?

R. Aucune facture n'y figurait.

Q. Aucune facture?

R. Non.

Q. Je vois un exemple que vous avez ici aux onglets 9 et 10. Où les avez-vous obtenues?

R. Donc —

Q. Onglets 9, 10 et 11.

R. Nous les avons donc demandées à nouveau le 6 novembre 2013 lors de la vérification. Je ne les aurais pas demandées à moins de ne pas les avoir en ma possession.

Q. D'accord. Vous les avez donc demandées et les avez obtenues?

R. Je les ai demandées le 6 novembre et on me les a fournies le 29 novembre.

Q. D'accord, donc ma question est les aviez-vous enfin reçues? Donc, nous —

R. Oui<sup>76</sup>.

---

<sup>76</sup> À la page 67, questions 265 à 270, lignes 3 à 25.

[179] L'intimée a répliqué avec des extraits de l'interrogatoire préalable de M<sup>me</sup> Gill afin d'ajouter le contexte et des restrictions :

[TRADUCTION]

Q. Comment puis-je savoir quelles sont les pièces qui vous ont été fournies?

R. Si vous regardez le numéro 18 de ma note de service, je n'ai pas précisé combien il en a fournies. Donc, si vous regardez à la page 4 de l'onglet 18, le 29 novembre 2013, il m'a fourni des sommaires des ventes pour les exercices terminés le 20 février 2010 et le 20 février 2011. Il a fourni des factures des ventes. Selon Shiva, l'impression de chaque facture pour ces périodes prend beaucoup de temps.

Q. Toutefois, je pense que nous avons examiné cela la dernière fois, que les classeurs vous ont été fournis?

R. Des classeurs ont été fournis le 1<sup>er</sup> novembre et il s'agissait de copies de chèques payés. C'était pour les périodes pour lesquelles je n'ai pas fait de rajustement à la TPS/TVH percevable. Ce n'était que pour la période de 2012. Je voudrais aussi faire une correction. M<sup>e</sup> Misir, la dernière fois, vous avez dit que j'étais répétitive dans ma demande, mais si vous examinez ma demande, il ne m'a fourni des renseignements que pour une année d'imposition le 1<sup>er</sup> novembre 2013. Ma demande n'était pas répétitive, car il ne m'a pas fourni de renseignements pour les deux exercices énumérés. Donc, vous pouvez regarder ici la saisie que j'ai faite le 1<sup>er</sup> novembre 2013, et vous pouvez la comparer à ma question<sup>77</sup>.

[180] De même, lors du contre-interrogatoire et du réinterrogatoire, le commis-comptable a confirmé qu'on avait remis à M<sup>me</sup> Gill le 1<sup>er</sup> novembre 2013 deux classeurs contenant des relevés bancaires de l'entreprise et un sommaire des CTI demandés pour la période de 2012 avec des copies des chèques payés. Il a d'abord déclaré que les factures des dépenses utilisées pour calculer les CTI demandés avaient été remises à M<sup>me</sup> Gill, mais il est revenu sur sa déclaration et a affirmé qu'il n'avait pas de factures ou de reçus, ou des copies, pour les dépenses figurant aux relevés, et qu'il ne pouvait pas les fournir à l'ARC. On l'a renvoyé à une autre pièce jointe à la lettre de 2013 concernant la TPS/TVH à percevoir pour les deux périodes. Cette pièce indique ce qui suit :

---

<sup>77</sup> Page 288, lignes 9 à 25, et page 289, lignes 1 à 7.

[TRADUCTION]

« Lors de notre rencontre du 29 novembre 2013, nous avons reçu des factures pour certaines ventes faites en 2010 et 2011 ». [Non souligné dans l'original.]

[181] Pour résumer, M<sup>me</sup> Gill a reçu des classeurs le 1<sup>er</sup> novembre 2013 avec des renseignements pour la période de 2012 qui comprenaient des copies de chèques payés pour des périodes pour lesquelles elle n'avait pas effectué de rajustement à la TPS/TVH à percevoir. Elle a catégoriquement nié, selon les extraits de l'interrogatoire préalable, que les classeurs comprenaient des factures des dépenses<sup>78</sup>. Compte tenu du peu de pièces justificatives, le 6 novembre 2013, lors de sa vérification, elle a remis au commis-comptable un exemple de liste. Le 29 novembre 2013, il lui a fourni des résumés des ventes et des factures de certaines ventes pour les deux périodes et a déclaré qu'il lui fallait beaucoup de temps pour imprimer chaque facture pour les deux périodes<sup>79</sup>.

[182] On a fourni à M<sup>me</sup> Gill des factures pour certaines ventes de rapports d'évaluation, qui étaient un revenu pour les deux périodes. Ce n'est pas la même chose que des factures des dépenses donnant droit aux CTI réclamés pour la période de 2012.

*Le reçu*

[183] Lors du contre-interrogatoire, on a contesté le témoignage du commis-comptable selon lequel M<sup>me</sup> Gill ne lui avait jamais fourni de reçu pour les livres et registres remis à celle-ci. On lui a montré un reçu signé par M<sup>me</sup> Gill et également signé par une personne représentant Vocan qui semble avoir les initiales SV<sup>80</sup>. Bien qu'il n'y ait pas de signature dans la case [TRADUCTION] « Je confirme qu'on m'a remis les livres, registres et documents susmentionnés », il indique « Remis par courrier recommandé le 23 décembre 2013 ». De plus, M<sup>me</sup> Handy a reconnu que rien dans la correspondance de Vocan à l'ARC n'indique qu'il manque des classeurs ou des documents.

[184] Vocan a souligné que le reçu mentionne certains des documents fournis à M<sup>me</sup> Gill, mais pas tous, ce qui ressort de la lettre de 2013. Il est tout aussi vrai,

---

<sup>78</sup> Transcription, page 57, questions 225 et 226, lignes 5 à 15.

<sup>79</sup> Page 309, lignes 1 à 23.

<sup>80</sup> Pièce R5.

cependant, que la lettre de 2013 ne mentionne pas les factures des dépenses. Si on lui avait remis ces factures, il est probable qu'elle les aurait au moins mentionnées dans son analyse détaillée. Il est plus plausible qu'aucune facture de dépenses pour les CTI pour la période de 2012 n'a été fournie à M<sup>me</sup> Gill, contrairement à ce que prétend Vocan, et je conclus que c'est le cas. Compte tenu de ce qui précède, je n'ai pas besoin d'examiner l'allégation selon laquelle M<sup>me</sup> Gill ne lui a pas remis ces documents.

[185] Pour les motifs qui suivent, Vocan ne s'est pas acquittée du fardeau de démontrer qu'elle avait droit à des CTI supplémentaires, que ce soit pour la période de 2012 ou pour les deux périodes.

[186] Vocan n'a produit aucun reçu ou facture de dépenses indiquant qu'on avait payé de la TVH pour étayer les demandes de CTI. Vocan n'a donc pas respecté le sous-alinéa 3a)(iv) du Règlement (le montant total payé ou payable pour la fourniture). Par conséquent, aucune pièce justificative contenant les renseignements exigés n'a été fournie pour justifier les demandes de CTI.

[187] Les CTI indiqués sur le sommaire de CTI étaient fondés sur les relevés. Par exemple, en utilisant les dépenses de 17 739,02 \$ indiquées sur le relevé de carte de la BCIC, le commis-comptable a calculé et demandé des CTI de 813,94 \$, même si le relevé n'indiquait pas le montant de la TVH facturée. Le commis-comptable ne se souvenait pas s'il avait comparé les relevés aux factures, mais il a confirmé qu'il ne pouvait pas fournir de factures pour les dépenses sur les relevés de carte.

[188] Il a aussi reconnu qu'il n'avait pas fourni de reçus à M<sup>me</sup> Gill pour la TVH payée pour la location d'une automobile, car cela était « impossible ». Il ne pouvait pas non plus fournir de reçus pour l'essence, car ceux-ci n'accompagnaient pas les relevés. Il semble qu'il ait préparé le sommaire de CTI sans même consulter les renseignements exigés.

[189] Pour la période de 2012, le commis-comptable a initialement déclaré qu'il avait fourni les factures utilisées pour calculer les CTI à M<sup>me</sup> Gill, mais par la suite, il a indiqué qu'il n'avait pas les factures des dépenses et qu'il ne pouvait donc pas les fournir à l'ARC. De plus, les CTI réclamés ont été calculés selon les relevés, même si ceux-ci n'indiquent pas les montants de TVH, et apparemment sans qu'il ait examiné les reçus ou les factures pour déterminer la TVH payée.

[190] J'estime que les relevés et le résumé de CTI sont inadéquats et insuffisants comme pièces justificatives et que Vocan n'a pas fourni les renseignements exigés.

[191] Pour les deux périodes, le commis-comptable a déclaré que Vocan avait payé la TVH sur les dépenses d'exploitation et qu'il avait calculé les CTI en pourcentage (au taux applicable) de ces dépenses (après déductions) pour les deux périodes. Lorsqu'il a préparé la déclaration de 2010 dans laquelle il a demandé des CTI de 6 260,17 \$, celle-ci était fondée sur certaines dépenses d'exploitation<sup>81</sup>. De même, lors de la préparation de la déclaration de 2011, on a multiplié par 13 % des dépenses de 135 660 \$ tirées de la déclaration de revenus générale T2 produite pour l'année d'imposition terminée le 28 février 2011.

[192] Selon ses calculs, il estime que les CTI que Vocan aurait réclamés s'il n'avait pas été mal conseillé par les vérificateurs de l'ARC sont ceux indiqués ci-dessous. Il en est ainsi même si Vocan avait choisi de produire des déclarations de TPS pour les deux périodes en supposant que la fourniture des rapports était une fourniture exonérée. Il a calculé les CTI pour les deux périodes après avoir appliqué le ratio de 63 % (utilisé pour la période de 2012) comme suit :

Dépenses d'exploitation		CTI estimés (63 %)	
2010	173 924 \$	TPS (5 %) = 8 696,20 \$	= 5 478,61 \$
2011	135 660 \$	TVH (13 %) = 17 635,80 \$	= 11 110,55 \$

[193] Le commis-comptable a semblé mal comprendre les règles, parce qu'au cours du contre-interrogatoire, il a admis qu'il ne savait pas si une entreprise qui n'a que des fournitures exonérées pouvait demander des CTI.

[194] Le ministre a supposé que l'automobile BMW pour laquelle Vocan a demandé des CTI au cours de la période de 2012 n'était pas utilisée exclusivement à des fins commerciales. M<sup>me</sup> Handy a déclaré qu'il n'y avait aucun dossier ni registre à l'appui de l'utilisation commerciale de la BMW; elle parcourait quotidiennement 14 kilomètres de chez elle.

---

<sup>81</sup> Il s'agit des dépenses de publicité, de commercialisation, de fournitures de bureau et de loyer. Les dépenses totales s'élèvent à 1 269 000 \$ et à 1 354 748 \$ pour les périodes de 2010 et de 2011 respectivement. Vocan a également mentionné avoir payé de la TVH sur les frais d'occupation, les réparations et l'entretien, le téléphone et les télécommunications, la livraison et le fret et une voiture.

## Opposition

[195] Au cours de l'audience, Vocan s'est opposée à la pertinence d'une question posée à M<sup>me</sup> Handy par l'intimée au sujet de PWI. J'ai mis la question en délibéré. Le ministre a supposé que le loyer payé à LPF Realty Office Inc. pour le 1835, rue Yonge au cours de la période de 2012 avait été payé par PWI et non par Vocan. Puisque le coût d'occupation pour le bail faisait partie des dépenses d'exploitation sur lesquelles Vocan a fondé sa réclamation de CTI, j'estime que la question était pertinente. M<sup>me</sup> Handy a témoigné que Vocan n'avait pas signé de bail avec le propriétaire pour les locaux; PWI avait signé le bail et Vocan avait sous-loué à PWI. Elle n'avait connaissance d'aucune facture de PWI à Vocan.

[196] Du reste, l'approche de Vocan consistant à prendre le total des dépenses d'exploitation et à le multiplier par le taux de TPS/TVH applicable à ce moment-là est sans pertinence sans la production des pièces justificatives contenant des renseignements suffisants, y compris les renseignements exigés pour les deux périodes<sup>82</sup>.

[197] Compte tenu de ce qui précède, je conclus que les exigences en matière de documents du paragraphe 169(4) de la LTA et des articles 2 et 3 du Règlement n'ont pas été satisfaites. Les relevés et le sommaire des CTI pour la période de 2012 ne suffisent pas pour que Vocan ait droit à des CTI supérieurs au montant indiqué dans la cotisation pour la période de 2012 ni à des CTI pour les deux périodes, car elle n'a pas fourni de pièces justificatives contenant les renseignements exigés; par conséquent, elle ne satisfaisait pas aux exigences obligatoires.

[198] Les appels pour la période de 2010, la période de 2011 et la période de 2012 sont rejetés.

## IX. DÉPENS

[199] Les dépens sont adjugés à l'intimée. L'intimée présentera des observations écrites sur les dépens dans un délai de 30 jours suivant la date du jugement. Vocan présentera des observations écrites sur les dépens dans les 30 jours après les observations de l'intimée. L'intimée déposera sa réplique dans les 15 jours suivant

---

<sup>82</sup> La répartition est appropriée pour la période de 2012, puisque le montant de la TVH a été établi et qu'il existe des pièces justificatives pour les CTI. La répartition n'est pas appropriée pour les deux périodes sans ces renseignements.

les observations de Vocan. Les observations et la réplique ne doivent pas dépasser 15 pages.

Signé à Nanaimo (Colombie-Britannique), ce 6<sup>e</sup> jour d'août 2021.

« K. Lyons »

---

La juge Lyons

## X. Annexe A

### Définitions : Article 1 de la partie II de l'annexe V de la LTA

« médecin » Personne autorisée par la législation provinciale à exercer la profession de médecin ou de dentiste.

"medical practitioner" means a person who is entitled under the laws of a province to practise the profession of medicine or dentistry;

« praticien » Quant à la fourniture de services d'optométrie, de chiropraxie, de physiothérapie, de chiropodie, de podiatrie, d'ostéopathie, d'audiologie, d'orthophonie, d'ergothérapie, de psychologie, de sage-femme, de diététique, d'acupuncture ou de naturopathie, personne qui répond aux conditions suivantes :

"practitioner", in respect of a supply of optometric, chiropractic, physiotherapy, chiropodic, podiatric, osteopathic, audiological, speech-language pathology, occupational therapy, psychological, midwifery, dietetic, acupuncture or naturopathic services, means a person who

*a)* elle exerce l'optométrie, la chiropraxie, la physiothérapie, la chiropodie, la podiatrie, l'ostéopathie, l'audiologie, l'orthophonie, l'ergothérapie, la psychologie, la profession de sage-femme, la diététique, l'acupuncture ou la naturopathie à titre de docteur en naturopathie, selon le cas;

*(a)* practises the profession of optometry, chiropractic, physiotherapy, chiropody, podiatry, osteopathy, audiology, speech-language pathology, occupational therapy, psychology, midwifery, dietetics, acupuncture or naturopathy as a naturopathic doctor, as the case may be,

*b)* si elle est tenue d'être titulaire d'un permis ou d'être autrement autorisée à exercer sa profession dans la province où elle fournit ses services, elle est ainsi titulaire ou autorisée;

*(b)* where the person is required to be licensed or otherwise certified to practise the profession in the province in which the service is supplied, is so licensed or certified, and

*c)* sinon, elle a les qualités équivalentes à celles requises pour obtenir un permis ou être autrement autorisée à exercer sa profession dans une autre province.

*(c)* where the person is not required to be licensed or otherwise certified to practise the profession in that province, has the qualifications equivalent to those necessary to be so licensed or



otherwise certified in another province.

## XI. Annexe B

*Loi de 1991 sur les professions de la santé réglementées*, L.O. 1991, ch. 18.

### **Interprétation**

1 (1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

« **loi sur une profession de la santé** » Loi mentionnée à l'annexe 1.

« **profession de la santé** » Profession de la santé mentionnée à l'annexe 1.

[...]

### ANNEXE 1

#### PROFESSIONS DE LA SANTÉ AUTONOMES

<i>Loi de 1991 sur les audiologistes et les orthophonistes</i>	Audiologie et orthophonie
<i>Loi de 1991 sur les chiropraticiens</i>	Chiropratique
<i>Loi de 1991 sur les dentistes</i>	Dentisterie
<i>Loi de 1991 sur les denturologistes</i>	Denturologie
<i>Loi de 1991 sur les diététistes</i>	Diététique
<i>Loi de 1991 sur les ergothérapeutes</i>	Ergothérapie
<i>Loi de 2007 sur les homéopathes</i>	Homéopathie
<i>Loi de 1991 sur les hygiénistes dentaires</i>	Hygiène dentaire
<i>Loi de 1991 sur les infirmières et infirmiers</i>	Soins infirmiers
<i>Loi de 2007 sur les kinésiologues</i>	Kinésiologie
<i>Loi de 1991 sur les massothérapeutes</i>	Massothérapie
<i>Loi de 1991 sur les médecins</i>	Médecine
<i>Loi de 2007 sur les naturopathes</i>	Naturopathie
<i>Loi de 1991 sur les opticiens</i>	Profession d'opticien
<i>Loi de 1991 sur les optométristes</i>	Optométrie
<i>Loi de 1991 sur les pharmaciens</i>	Pharmacie
<i>Loi de 1991 sur les physiothérapeutes</i>	Physiothérapie

<i>Loi de 1991 sur les podologues</i>	Podologie
<i>Loi de 2006 sur les praticiens en médecine traditionnelle chinoise</i>	Médecine traditionnelle chinoise
<i>Loi de 1991 sur les psychologues</i>	Psychologie
<i>Loi de 2007 sur les psychothérapeutes</i>	Psychothérapie
<i>Loi de 1991 sur les sages-femmes</i>	Profession de sage-femme
<i>Loi de 1991 sur les technologistes de laboratoire médical</i>	Technologie de laboratoire médical
<i>Loi de 1991 sur les technologues dentaires</i>	Technologie dentaire
<i>Loi de 2017 sur les technologues en radiation médicale et en imagerie médicale</i>	Technologie de radiation médicale et d'imagerie médicale
<i>Loi de 1991 sur les thérapeutes respiratoires</i>	Thérapie respiratoire

RÉFÉRENCE : 2021 CCI 49

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2015-2586(GST)G

INTITULÉ : VOCAN HEALTH ASSESSORS INC. c.  
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 10, 11, 12 et 13 février 2020 et le  
2 septembre 2020

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge K. Lyons

DATE DU JUGEMENT : Le 6 août 2021

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M<sup>e</sup> Naresh Misir  
M<sup>e</sup> Ken Singh  
M<sup>e</sup> Devendranauth Misir

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Christopher Bartlett

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Naresh Misir

Cabinet : Misir & Company

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