

Dossier : 2017-2728(GST)G

ENTRE :

IKECHUKWU NWAUKONI,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel interjeté dans l'affaire *Ikechukwu Nwaukoni* (2017-2729(GST)G) les 4, 5 et 6 juin 2018, à Hamilton (Ontario), et les 11 et 12 septembre 2018, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Dominique Lafleur

Comparutions :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Meaghan Mahadeo

---

### **JUGEMENT**

L'appel interjeté à l'égard de la nouvelle cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* pour la période de déclaration du 1<sup>er</sup> janvier 2012 au 31 décembre 2012 est accueilli, mais uniquement pour ce qui est des éléments concédés par l'intimée à l'audience, c'est-à-dire que 13 % des ventes de l'appelant, ce qui représente un montant de 144 332,38 \$, étaient des ventes à l'exportation et, par conséquent, des fournitures détaxées visées à l'article 1 ou à l'article 12 de la partie V de l'annexe VI relatif à la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*.

La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Un mémoire de dépens pour le présent appel et l'appel interjeté dans l'affaire *Ikechukwu Nwaukoni* (2017-2729(GST)G), calculés conformément au tarif B de l'annexe II des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, est adjugé à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13<sup>e</sup> jour de décembre 2018.

« Dominique Lafleur »

---

La juge Lafleur

Traduction certifiée conforme  
ce 28<sup>e</sup> jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Dossier : 2017-2729(GST)G

ENTRE :

IKECHUKWU NWAUKONI,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel interjeté dans l'affaire *Ikechukwu Nwaukoni* (2017-2728(GST)G) les 4, 5 et 6 juin 2018, à Hamilton (Ontario), et les 11 et 12 septembre 2018, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Dominique Lafleur

Comparutions :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Meaghan Mahadeo

---

### **JUGEMENT**

L'appel interjeté à l'égard de la nouvelle cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* pour la période de déclaration du 1<sup>er</sup> janvier 2011 au 31 décembre 2011 est accueilli, mais uniquement pour ce qui est des éléments concédés par l'intimée à l'audience, c'est-à-dire que 13 % des ventes de l'appelant, ce qui représente un montant de 150 649,26\$, étaient des ventes à l'exportation et, par conséquent, des fournitures détaxées visées à l'article 1 ou à l'article 12 de la partie V de l'annexe VI relatif à la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*.

La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Un mémoire de dépens pour le présent appel et l'appel interjeté dans l'affaire *Ikechukwu Nwaukoni* (2017-2728(GST)G), calculés conformément au tarif B de l'annexe II des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, est adjugé à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13<sup>e</sup> jour de décembre 2018.

« Dominique Lafleur »

---

La juge Lafleur

Traduction certifiée conforme  
ce 28<sup>e</sup> jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Référence : 2018 CCI 252  
Date : 20181213  
Dossiers : 2017-2728(GST)G  
2017-2729(GST)G

ENTRE :

IKECHUKWU NWAUKONI,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

La juge Lafleur

#### **I. APERÇU**

[1] Les présents appels, qui ont été entendus ensemble sur preuve commune, concernent les nouvelles cotisations établies en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. 1985, ch. E-15, avec ses modifications successives) (la « LTA ») par le ministre du Revenu national (le « ministre »), dont les avis sont datés du 30 mars 2017 pour les périodes de déclaration annuelle du 1<sup>er</sup> janvier 2011 au 31 décembre 2011 (la « période de 2011 ») et du 1<sup>er</sup> janvier 2012 au 31 décembre 2012 (la « période de 2012 »).

[2] Le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelant sur le fondement que seulement 5,91 % des ventes de l'appelant étaient des ventes à l'exportation (ce qui représente un montant de 68 548,63 \$ pour la période de 2011 et de 65 588,09 \$ pour la période de 2012) et étaient des fournitures détaxées au sens de la LTA, et non 70 % à 80 % comme l'appelant le soutenait.

[3] Dans l'avis de nouvelle cotisation pour la période de 2011, des rajustements ont été apportés, qui ont eu pour effet d'augmenter la TPS/TVH percevable en

vertu de la LTA de 89 198,04 \$ supplémentaires (pour un total de 99 029,63 \$) et d'accroître les crédits de taxe sur les intrants (les « CTI »), ce qui donnait une dette fiscale nette de 29 415,13 \$. Dans l'avis de nouvelle cotisation pour la période de 2012, des rajustements ont été apportés, qui ont eu pour effet d'augmenter la TPS/TVH percevable en vertu de la LTA de 74 140,17 \$ supplémentaires (pour un total de 90 182,93 \$) et d'accroître les CTI, ce qui donnait une dette fiscale nette de 29 187,17 \$. Pour les deux périodes visées, des intérêts et des pénalités ont également été imposés puisque l'appelant n'avait pas produit ses déclarations de TPS/TVH à temps.

[4] À l'audience, l'appelant a déclaré être arrivé au Canada en 2002. En 2006, il s'est joint à une entreprise de vente de voitures. En 2009, il a obtenu son permis de concessionnaire, qui a été délivré par le Conseil ontarien du commerce des véhicules automobiles (organisme de réglementation des ventes de véhicules automobiles de l'Ontario), puis il a lancé sa propre entreprise. Au cours de la période de 2011 et de la période de 2012, l'appelant a exploité une entreprise de vente de véhicules d'occasion à titre de propriétaire unique, en son nom ou sous la dénomination de Zion Auto Sales, et 11 représentants commerciaux ont travaillé pour lui. Son entreprise consistait (dans une proportion de 90 %) à acheter aux enchères des véhicules endommagés ou ayant un kilométrage élevé qui ne pouvaient être utilisés au Canada, et à les revendre. Il a déclaré avoir exporté 187 véhicules (sur 277) en 2011 et 250 véhicules (sur 316) en 2012. La plupart de ces véhicules étaient expédiés par lui (en son nom personnel ou pour le compte de Zion Auto Sales) en Afrique, et plus précisément au Nigéria et au Ghana, et parfois au Cameroun.

[5] L'appelant a déclaré qu'il payait le prix d'achat du véhicule, plus la TPS/TVH à la vente aux enchères, et que des frais de vente aux enchères étaient également versés. Il payait également d'importants coûts de remorquage. Après les achats, les véhicules étaient entreposés à son établissement (de 10 à 15 endroits) ou, si un conteneur pouvait être rempli, ils étaient transportés chez un expéditeur. Dans ce dernier cas, l'expéditeur remettait un formulaire de déclaration de chargement à l'appelant; un connaissement était également délivré par l'expéditeur et remis au commissaire expéditeur. Ce dernier remettait ensuite un exemplaire du connaissement à l'appelant. L'appelant a expliqué qu'un seul connaissement était délivré pour chaque conteneur.

[6] M. Cracknell, un vérificateur de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») qui travaille pour l'équipe de renvoi à la division de la vérification des appels, a déclaré à l'audience qu'il avait pris un échantillon de 12 ventes de véhicules que

l'appelant avait réalisées en 2011 pour déterminer si les ventes étaient des ventes intérieures ou des ventes à l'exportation. Il a conclu qu'un seul véhicule acheté par l'appelant avait été directement exporté. Les autres ventes à l'exportation comportaient des ventes supplémentaires en Ontario après l'achat des véhicules par l'appelant, ce qui montrait que les véhicules n'étaient pas exportés directement et qu'ils étaient vendus en Ontario, d'après les renseignements fournis par le ministère des Transports de l'Ontario (le « MTO »). À partir des recherches dans les données du MTO, M. Cracknell obtenait des résumés qui présentaient le type de véhicules et l'historique de propriété des véhicules immatriculés en Ontario (pièce R-8). À la lumière de ses observations, M. Cracknell a élargi son échantillon pour y inclure les ventes que l'appelant avait réalisées en septembre 2011. Il s'est ensuite servi de la liste des ventes à l'exportation que l'appelant avait produite pour vérifier s'il y avait correspondance entre le numéro d'identification de véhicule (le « NIV ») des véhicules et les connaissements ou d'autres documents d'exportation que l'appelant avait fournis. Il n'a pu apparier que deux des véhicules avec un NIV apparaissant sur les connaissements.

[7] En fin de compte, après examen des documents présentés par l'appelant, M. Cracknell a constaté que seulement 5,91 % des ventes faites par l'appelant au cours du mois de septembre 2011 étaient des ventes à l'exportation. Il a décidé d'appliquer ce pourcentage à l'ensemble de la période visée par la vérification (c'est-à-dire la période de 2011 et la période de 2012), car il en était venu à la conclusion que tout autre examen n'entraînerait pas de changement important à cette constatation (pièces R-9 et R-10).

[8] Après avoir entendu la preuve et examiné les documents supplémentaires que l'appelant a déposés à l'audience, l'avocate de l'intimée a concédé que 13 % des ventes de l'appelant au cours de la période de 2011 et de la période de 2012 étaient des ventes à l'exportation (ce qui représente un montant de 150 649,26 \$ pour la période de 2011 et de 144 332,38 \$ pour la période de 2012) et constituaient des fournitures détaxées visées aux articles 1 ou 12 de la partie V de l'annexe VI de la LTA, et que, par conséquent, les autres ventes constituaient des fournitures taxables effectuées au Canada et assujetties à la TPS/TVH.

[9] Dans les présents motifs, les renvois à des dispositions légales sont des renvois à la LTA, sauf indication contraire.

## II. LA QUESTION EN LITIGE

[10] La seule question à trancher est de savoir si l'appelant doit la TPS/TVH non perçue au titre de la LTA sur la vente de véhicules d'occasion au Canada au cours de la période de 2011 et de la période de 2012. Pour trancher cette question, et compte tenu des concessions faites par l'avocate de l'intimée, je dois déterminer si plus de 13 % des ventes de l'appelant (ce qui représente un montant de 150 649,26 \$ pour la période de 2011 et de 144 332,38 \$ pour la période de 2012) étaient des fournitures détaxées du fait qu'elles étaient des ventes à l'exportation satisfaisant aux exigences de l'article 1 ou de l'article 12 de la partie V de l'annexe VI.

[11] Les intérêts et les pénalités imposées parce que l'appelant n'a pas produit sa déclaration à temps et les CTI ne sont pas en litige en l'espèce.

### III. LA LOI

[12] Les dispositions applicables de la LTA sont reproduites à l'annexe A des présents motifs, à l'exception des articles 1 et 12 de la partie V de l'annexe VI, qui sont reproduits ci-après :

## **ANNEXE VI — FOURNITURES DÉTAXÉES** (paragraphe 123(1))

[...]

### **PARTIE V — Exportations**

**1. [Marchandises achetées pour exportation immédiate]** — La fourniture d'un bien meuble corporel, sauf un produit soumis à l'accise, effectuée par une personne au profit d'un acquéreur, autre qu'un consommateur, qui a l'intention d'exporter le bien, si à la fois :

- a) le bien étant un produit transporté en continu que l'acquéreur a l'intention d'exporter au moyen d'un fil, d'un pipeline ou d'une autre canalisation, l'acquéreur n'est pas inscrit aux termes de la sous-section d de la section V de la partie IX de la loi;
- b) l'acquéreur exporte le bien dans un délai raisonnable après en avoir pris livraison de cette personne, compte tenu des circonstances entourant l'exportation et, le cas échéant, de ses pratiques commerciales normales;
- c) l'acquéreur n'acquiert pas le bien pour consommation, utilisation ou fourniture au Canada avant l'exportation;

d) entre le moment de la fourniture et celui de l'exportation, le bien n'est pas davantage traité, transformé ou modifié au Canada, sauf dans la mesure raisonnablement nécessaire ou accessoire à son transport;

e) la personne possède des preuves, que le ministre estime acceptables, de l'exportation du bien par l'acquéreur.

[...]

**12. [Marchandises pour livraison à l'étranger]** — La fourniture d'un bien meuble corporel (sauf un produit transporté en continu au moyen d'un fil, d'un pipeline ou d'une autre canalisation), dans le cas où le fournisseur, selon le cas :

a) expédie le bien à une destination à l'étranger, précisée dans le contrat de factage visant le bien;

b) transfère la possession du bien à un transporteur public ou à un consignataire qui a été chargé d'expédier le bien à une destination à l'étranger par l'une des personnes suivantes :

(i) le fournisseur pour le compte de l'acquéreur,

(ii) l'employeur de l'acquéreur;

c) envoie le bien par courrier ou messenger à une adresse à l'étranger.

#### IV. ANALYSE

[13] Aux termes du paragraphe 165(1), l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer la TPS/TVH sur la valeur de la contrepartie de la fourniture. Les articles 221 et 228 disposent que le fournisseur, à titre de mandataire de Sa Majesté du chef du Canada, doit percevoir les taxes payables par l'acquéreur et verser au receveur général une somme calculée conformément aux règles énoncées dans la LTA. Le paragraphe 165(3) dispose que le taux de la taxe (TPS/TVH) relative à une fourniture détaxée est nul. Les fournitures détaxées sont énumérées à l'annexe VI, et les dispositions applicables aux exportations se trouvent à la partie V. Les articles 1 et 12 de la partie V de l'annexe VI énoncent des exigences précises et strictes auxquelles il doit être satisfait pour qu'une vente soit considérée comme une vente à l'exportation et, par conséquent, une fourniture détaxée au sens de la LTA.

[14] J'estime que l'appelant n'a pas fourni à la Cour des éléments de preuve suffisants et fiables montrant, même à première vue, que plus de 13 % des ventes

qu'il a réalisées au cours de la période de 2011 et de la période de 2012 étaient des ventes à l'exportation au sens de la LTA. Il incombait à l'appelant de fournir à la Cour suffisamment d'éléments de preuve fiables montrant, selon la prépondérance des probabilités, que les véhicules vendus avaient été exportés soit parce que l'appelant les avait vendus au profit d'un acquéreur, autre qu'un consommateur, qui avait l'intention d'exporter les véhicules (article 1), soit parce que l'appelant avait lui-même exporté les véhicules en les expédiant ou en les livrant à un transporteur public pour exportation (article 12). J'estime également que le témoignage de l'appelant était vague et imprécis et qu'il manquait souvent de crédibilité.

[15] Plus précisément, pour se prévaloir de l'article 1, l'appelant devait, entre autres, « [posséder] des preuves, que le ministre estime acceptables, de l'exportation [des véhicules] » par l'acquéreur (à l'alinéa 1e)), une exigence à laquelle l'appelant n'a pas satisfait. Comme l'a affirmé la Cour dans *B.E.S.T. Linen Supply and Services Ltd. c. La Reine*, 2007 CCI 468, [2007] A.C.I. n° 332 (QL), au paragraphe 33, pour l'application de l'article 1, « [l]e ministre est la seule personne qui peut estimer acceptable ou non la preuve de l'exportation fournie par un contribuable ». La Cour ne peut intervenir que si la preuve montre que le ministre, dans sa décision, a tenu compte de facteurs dépourvus d'intérêt, n'a pas tenu compte de faits pertinents, a violé un principe de droit ou a agi de mauvaise foi (voir aussi *Style Auto G.J. c. La Reine*, 2007 CCI 597, au paragraphe 11). L'appelant n'a pas fourni à la Cour des éléments de preuve justifiant une intervention.

[16] De plus, comme le dispose le paragraphe 286(1), toute personne qui exploite une entreprise au Canada a l'obligation de tenir des livres et des registres adéquats dans un format permettant que soient établies ses responsabilités et obligations prévues par la LTA. Comme l'appelant exploitait une entreprise pendant les périodes pertinentes, il était tenu de tenir des livres et registres adéquats conformément à la LTA, ce que j'estime qu'il n'a pas fait. L'appelant ne peut se contenter de soutenir que les véhicules vendus au cours de la période de 2011 et de la période de 2012 ont été exportés sans fournir des éléments de preuve suffisants et fiables de l'exportation des véhicules puis être autorisé à ne pas percevoir de TPS/TVH sur ces ventes.

[17] Pendant la présentation des observations orales, l'avocate de l'intimée a fourni à la Cour une feuille de calcul faisant état de toutes les ventes que l'appelant a réalisées au cours de la période de 2011 et la période de 2012, indiquant si la vente était une vente à l'exportation constituant une fourniture détaxée au sens de

la LTA (article 1 ou 12) et précisant les documents qui justifiaient ces conclusions. L'avocate de l'intimée a examiné en profondeur tous les documents produits par l'appelant, et je ne vois aucune raison de tirer des conclusions différentes ou de modifier sa conclusion selon laquelle 13 % seulement des ventes réalisées par l'appelant au cours de la période de 2011 et de la période de 2012 (ce qui représente un montant de 150 649,26 \$ pour la période de 2011 et de 144 332,38 \$ pour la période de 2012) étaient des ventes à l'exportation détaxées visées par les articles 1 ou 12 de la partie V de l'annexe VI; plus précisément, après avoir examiné tous les documents déposés par l'appelant (en vérifiant les uns par rapport aux autres d'une part les actes de vente fournis par l'appelant et d'autre part les connaissements, les déclarations en douane, les formulaires de déclaration de chargement, etc.), l'avocate de l'intimée a conclu que 76 des 582 véhicules avaient été exportés et que les ventes correspondantes étaient des fournitures détaxées au sens de la LTA. J'estime que l'avocate de l'intimée s'est fondée sur tous les faits et documents pertinents pour tirer sa conclusion et qu'elle en a tenu compte.

[18] À cet égard, l'avocate de l'intimée a refusé de reconnaître qu'un véhicule avait été exporté lorsque les preuves fournies étaient insuffisantes; par exemple, lorsque l'appelant a fourni un avenant à un connaissement sans le connaissement proprement dit; ou lorsque le connaissement était vicié (par exemple, non estampillé, non daté ou incomplet); ou lorsque des documents ont été fournis, mais n'ont pas pu être liés aux ventes de l'appelant. De plus, elle n'a pas pris en considération les formulaires de déclaration d'exportation qui ont été modifiés par l'appelant avant l'audience. Dans la majorité des cas où il a été reconnu qu'un véhicule avait été exporté, c'est parce que l'appelant en était l'expéditeur, de sorte que l'article 12 s'appliquait. Cela concorde avec le témoignage de l'appelant selon lequel il exportait lui-même les véhicules la plupart du temps.

[19] M. Cracknell a également déclaré que les connaissements produits par l'appelant comportaient divers problèmes. Plus précisément, il y manquait des dates ainsi que le nom de l'appelant et il y avait beaucoup de doubles. La liasse de connaissements fournie par l'appelant n'était pas organisée puisqu'elle ne suivait aucune séquence logique et il était très difficile de faire le lien entre les connaissements et la liste des véhicules vendus. De plus, M. Cracknell a déclaré que les documents présentés par l'appelant n'étaient pas très bien organisés puisque la première liste de véhicules envoyée par l'appelant ne comportait pas le NIV des véhicules énumérés et que les montants indiqués sur la deuxième liste ne correspondaient pas à ceux figurant dans la première liste.

[20] Comme je l'ai mentionné précédemment, j'estime que l'appelant n'a pas fourni à la Cour d'éléments de preuve adéquats et fiables établissant, même à première vue, qu'il y a eu exportation des véhicules.

[21] M. Cyril Obasi, le comptable de l'appelant, a déclaré à l'audience qu'après avoir examiné diverses factures et divers connaissements, il a conclu qu'au moins 70 % à 80 % des ventes de l'appelant étaient des ventes à l'exportation et que les 20 % restants étaient des ventes faites au Canada (ou ventes intérieures). M. Obasi a préparé les grands livres déposés constituant la pièce A-3 (montrant qu'il y a eu 277 ventes au total en 2011) et la pièce A-4 (montrant qu'il y a eu 316 ventes au total en 2012), qui fait le détail des ventes à l'exportation et des ventes intérieures de l'appelant (collectivement, les « grands livres »).

[22] M. Obasi a affirmé que, pour préparer les grands livres, il avait examiné divers connaissements, documents d'expédition, factures d'achats et factures de ventes et qu'il avait vérifié les dates d'achat et de vente. Cependant, M. Obasi n'a pas cherché s'il y avait correspondance entre le NIV des véhicules vendus et celui figurant sur les différents connaissements et il n'a examiné qu'environ 50 % des ventes de véhicules inscrites dans les grands livres. Il a également reconnu que certaines des factures examinées étaient inexactes, par exemple, elles indiquaient que la TPS/TVH avait été facturée sur des véhicules exportés, alors que les ventes auraient dû être des fournitures détaxées. De plus, les dates indiquées dans les grands livres sont les dates auxquelles l'appelant avait acheté aux enchères les divers véhicules et non celles auxquelles les véhicules avaient été vendus.

[23] En outre, la preuve montre que les grands livres contiennent de nombreuses erreurs. Par exemple, une vente déclarée comme vente à l'exportation était une vente intérieure puisque le véhicule a été immatriculé en Ontario après la vente du véhicule par l'appelant<sup>1</sup>. De plus, à certaines occasions, les grands livres indiquaient qu'une vente était une vente intérieure, alors que l'appelant a déclaré qu'il s'agissait d'une vente à l'exportation<sup>2</sup>. À d'autres occasions, les grands livres indiquaient que la vente était une vente à l'exportation, mais il s'agissait effectivement d'une vente à un résident de l'Ontario<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Par exemple, voir les pièces R-3, p. 7, et A-3, ligne 152; pièces R-3, p. 11, et A-3, ligne 151; pièces R-3, p. 63, et A-3, ligne 153; pièces R-2, p. 334, et A-4, ligne 195.

<sup>2</sup> Pièces R-5, p. 208, et A-3, ligne 211; pièces R-5, p. 216, et A-3, ligne 207; pièces R-5, p. 239, 242 et 263, et A-3, lignes 198, 197 et 189.

<sup>3</sup> Pièces R-2, p. 329, et A-4, ligne 203; pièces R-5, p. 208, et A-3, ligne 211.

[24] Compte tenu de toutes les erreurs relevées dans les grands livres, je suis d'avis que les grands livres ne sont pas des éléments de preuve fiables et ne doivent pas être pris en compte par la Cour.

[25] M. Obasi a également produit une liasse de divers formulaires de déclaration d'exportation (formulaires B13) délivrés par les expéditeurs, sans ordre apparent, qui sont les pièces A-1 (2011) et A-2 (2012). Cependant, il n'a pas examiné ces documents lorsqu'il a préparé les grands livres.

[26] De plus, l'appelant a témoigné qu'il avait falsifié des signatures et ajouté des renseignements sur ces formulaires B13 avant l'audience. Si l'on examine les formulaires B13, la signature de Rotimi Makinde à la page 1 de la pièce A-1 semble différer de celle de Rotimi Makinde aux pages 2 et 5 de la pièce A-1. De plus, il semble que la signature d'Ahmed Mohammed soit la même que celle de Rotimi Makinde (pièce A-1, pages 1 et 7). Certains des formulaires B13 portent une date antérieure à la date de vente des véhicules. Par exemple, le formulaire B13 à la page 4 de la pièce A-2 est daté du 13 juin 2012, alors que l'acte de vente correspondant, à la page 357 de la pièce R-2, est daté du 10 juillet 2012; le formulaire B13 à la page 5 de la pièce A-2 est daté du 13 juin 2012, alors que l'acte de vente correspondant, à la page 385 de la pièce R-2, est daté du 24 juillet 2012. L'appelant a expliqué que, s'il y a un problème avec un véhicule, une nouvelle facture est établie. Cependant, je ne comprends pas comment un formulaire B13 pourrait être daté d'un mois avant la date de vente d'un véhicule, étant donné l'explication de l'appelant selon laquelle le formulaire B13 n'était délivré qu'après le chargement de l'automobile dans un conteneur.

[27] Compte tenu du témoignage de l'appelant et du fait que la majorité des formulaires B13 ne comportent pas de signature ni de timbre de douane, je n'accorderai aucune valeur à ces documents.

[28] De plus, je n'accorderai aucune valeur aux pièces A-9 et A-10, qui sont des déclarations en douane du Nigéria, puisque l'appelant a également affirmé qu'il y avait ajouté des renseignements ou des signatures contrefaites avant l'audience.

[29] L'appelant a déposé cinq liasses de connaissements et ne les a pas organisées de façon cohérente. Au cours des premiers jours de l'audience de juin 2018, l'appelant a déposé quatre liasses de connaissements, soit les pièces A-5 (2011), A-6 (2012), A-7 (2011) et A-8 (2012). Certains des connaissements dans les pièces A-7 et A-8 se trouvaient déjà dans les pièces A-5 et A-6. Lorsque la

Cour a repris l'audience à Toronto en septembre 2018, plus de trois mois après la première audience, l'appelant a déposé une autre liasse de connaissements, la pièce A-14. Cette liasse contenait certains nouveaux connaissements, mais certains avaient déjà été inclus dans les liasses déposées précédemment. Ces documents ont été déposés par l'appelant sans ordre apparent et ne comportent aucune indication quant aux ventes auxquelles ils se rapportent. L'appelant voulait que la Cour effectue une vérification et apparie toutes ses ventes avec les connaissements déposés, mais ce ne serait pas une utilisation efficace des ressources judiciaires, qui sont limitées, et ce n'est certainement pas là le rôle de la Cour.

[30] Un examen de ces connaissements a révélé que la majorité d'entre eux comporte des lacunes. La majorité des connaissements ne comporte ni date ni signature. Certains ne sont que des avenants aux connaissements, sans les connaissements proprement dits. Sur certains exemplaires, il semble y avoir des parties de deux connaissements différents sur le même document (pièce A-5, p. 1). De plus, sur la majorité d'entre eux, un tiers est désigné comme étant l'expéditeur ou l'exportateur. Or, l'appelant a affirmé que la plupart des véhicules qu'il a achetés étaient expédiés par lui. Pour expliquer les raisons pour lesquelles différents noms figurent comme expéditeur sur les connaissements, l'appelant a déclaré que plusieurs personnes travaillaient pour lui dans son entreprise et que ces personnes signaient souvent des documents en son nom, car il voyageait beaucoup, mais aucune d'entre elles n'a été appelée à témoigner.

[31] L'appelant a également déposé deux liasses de formulaires de déclaration de chargement (pièces A-11 et A-12). Sur ces formulaires, ni l'appelant ni Zion Auto Sales ne sont déclarés comme étant les exportateurs. Dans bien des cas, l'exportateur est identifié comme étant Uvic Auto Services Inc. Selon l'appelant, Uvic Auto Services Inc. est une entreprise qui appartient à l'un de ses employés, Victor. Puisque l'appelant voyage beaucoup, ses employés (la liste des employés a été déposée en preuve, pièce R-1) ont le pouvoir d'expédier des voitures d'occasion et de remplir les formulaires pour lui. Cependant, à part Victor d'Uvic Auto Services Inc., je ne vois le nom d'aucun autre employé sur les formulaires de déclaration de chargement. J'estime que les formulaires de déclaration de chargement ne sont pas utiles pour prouver qu'il y a eu exportation des véhicules.

[32] Durant le contre-interrogatoire de l'appelant, l'avocate de l'intimée a passé en revue les actes de vente de l'appelant pour les mois de juillet, août et septembre 2011 et 2012<sup>4</sup>.

[33] Comme je l'ai mentionné précédemment, le contre-interrogatoire de l'appelant sur ces actes de vente a démontré que la Cour ne pouvait pas se fonder sur les grands livres, mais il a aussi montré ce qui suit :

- a) Sur certains actes de vente, même si l'acheteur avait une adresse en Ontario, l'appelant déclarait la vente comme une vente à l'exportation et ne facturait pas de TPS/TVH. L'appelant a déclaré que le nom figurant sur l'acte de vente était le nom d'un membre de la famille de l'acheteur africain qui avait une adresse en Ontario; il indiquait aussi parfois le nom de l'un de ses employés s'il ne connaissait pas le nom de l'acheteur africain<sup>5</sup>. J'estime que ces explications ne sont pas raisonnables;
- b) Certains véhicules figurant sur la liste des ventes à l'exportation avaient des propriétaires qui avaient immatriculé les véhicules en Ontario après leur vente par l'appelant ou ils avaient été vendus à d'autres acheteurs en Ontario après avoir été prétendument vendus par l'appelant aux fins d'exportation;
- c) Lorsque l'appelant n'était pas en mesure de trouver les connaissements correspondants pour une vente à l'exportation, il renvoyait la Cour à la pièce A-13, une facture de Best Import Performance Inc., datée du 2 avril 2012, indiquant que 48 automobiles avaient été placées dans des conteneurs<sup>6</sup>. Toutefois, ce document n'indique pas le NIV des véhicules, ne décrit pas les véhicules et ne fait pas référence à des connaissements. L'appelant n'a pas été en mesure de préciser quels étaient les véhicules qui étaient mentionnés à la pièce A-13.

De plus, l'appelant s'est fondé sur la pièce A-13 pour justifier des ventes à l'exportation bien que ces ventes aient eu lieu après le 2 avril 2012, date de la facture de Best Import Performance Inc<sup>7</sup>. Il est invraisemblable

---

<sup>4</sup> Pièce R-3 – ventes de juillet 2011; pièce R-4 – ventes d'août 2011; pièce R-5 - ventes de septembre 2011; pièce R-2 – ventes de juillet 2012; pièce R-6 – ventes d'août 2012; pièce R-7 – ventes de septembre 2012.

<sup>5</sup> Par exemple : pièce R-3, p. 19; pièce R-2, p. 382 et 425; pièce R-6, p. 444.

<sup>6</sup> Pièce R-3, p. 1, 7, 11, 19, 21, 32, 39 et 74; pièce R-4, p. 89, 94, 97, 101, 115, 120, 130, 132, 134, 138, 141, 146 et 157; pièce R-5, p. 178, 182, 185, 193, 202, 204, 211, 213, 219, 224, 226, 229, 232, 236, 242, 244, 248, 251, 259, 265 et 285.

<sup>7</sup> Par exemple, pièce R-2, p. 298, 306, 308, 311, 314, 327 et 329.

qu'un véhicule vendu par l'appelant en juillet 2012 soit mentionné dans une facture datée du 2 avril 2012 confirmant que le véhicule a été placé dans un conteneur. À de nombreuses reprises, lorsque l'appelant n'a pas été en mesure de renvoyer la Cour aux connaissements correspondants ou à d'autres documents d'exportation, il a déclaré que le véhicule était mentionné à la pièce A-13. Je suis d'avis que ce n'est pas plausible et que son témoignage manquait de crédibilité;

- d) Pour la plupart des actes de vente déclarés comme étant des ventes à l'exportation, l'appelant n'a pas été en mesure de renvoyer la Cour au connaissement correspondant ni à d'autres documents montrant l'exportation des véhicules<sup>8</sup>.

De plus, en ce qui concerne la vente de véhicules pour lesquels un certain type de document d'exportation a été fourni, la documentation était lacunaire ou ne montrait pas que l'appelant avait exporté les véhicules ou que l'acquéreur avait exporté les véhicules. Sur certains connaissements, l'appelant n'était pas l'expéditeur<sup>9</sup>; un certain nombre de documents étaient des avenants aux connaissements, mais les connaissements proprement dits n'étaient pas joints aux avenants; un certain nombre de connaissements ne comportaient aucune date ou n'étaient pas estampillés par l'entreprise d'expédition, comme je l'ai mentionné précédemment, ce qui indique que les documents étaient des connaissements préliminaires; et certains connaissements n'ont aucun lien avec les ventes de l'appelant. Par conséquent, compte tenu de l'état de ces documents, il n'est pas possible de déterminer qui était l'exportateur des véhicules et il n'est pas possible de déterminer si la fourniture est une fourniture détaxée au sens de la LTA.

[34] En outre, en contre-interrogatoire, l'appelant a déclaré que, lorsqu'il vend un véhicule à perte, qu'il vend les pièces d'un véhicule ou qu'il vend un véhicule pour la ferraille, il ne facture pas la TPS/TVH. Il a également déclaré qu'il ne facture pas de TPS lorsque l'acheteur réside en Alberta (pièce R-4, p. 81). En agissant ainsi, l'appelant n'a pas respecté les dispositions de la partie IX de la LTA.

---

<sup>8</sup> Pièce R-3, p. 1, 7, 11, 19, 21, 32, 39 et 74; pièce R-4, p. 89, 94, 97, 101, 115, 120, 130, 132, 134, 138, 141, 146 et 157; pièce R-5, p. 178, 182, 185, 193, 202, 204, 211, 213, 219, 224, 226, 229, 232, 236, 242, 244, 248, 251, 259, 265 et 285.

<sup>9</sup> Pièces R-3, p. 43, et A-7, p. 1; pièces R-3, p. 35, et A-7, p. 3.

[35] Puisque, pour une grande partie des véhicules vendus, aucun document ne montre que les véhicules ont été exportés, l'avocate de l'intimée a demandé à la Cour de tirer une conclusion défavorable à l'endroit de l'appelant, l'inférence étant qu'il n'existait aucun document de ce genre parce que les véhicules n'ont pas été exportés. De l'avis de l'avocate de l'intimée, il convient de tirer une telle conclusion défavorable en particulier parce que, dans les trois mois entre le début de l'audience et la reprise de l'audience, l'appelant a eu amplement l'occasion de chercher et de trouver ces documents et n'a pas fourni d'éléments supplémentaires à l'appui, sauf la pièce A-14, qui contient quelques nouveaux renseignements. Je conviens qu'il y a lieu de tirer une conclusion défavorable à l'endroit de l'appelant.

[36] Enfin, l'appelant a fait valoir que la vérification n'avait pas été effectuée comme il se devait, car M. Cracknell n'avait aucune expérience en matière d'achat et de revente de véhicules d'occasion destinés à l'exportation. De plus, l'appelant a contesté le fait qu'un commis ait effectué les recherches dans les données du MTO. L'appelant a également fait valoir qu'il était injuste qu'on se serve d'un échantillon d'un mois (septembre 2011) pour établir des cotisations à son endroit pour les deux périodes en question. De plus, l'appelant a fait valoir qu'il ne serait pas juste de lui imposer ces cotisations étant donné que l'ARC sait parfaitement que les véhicules ont été expédiés à l'extérieur du pays puisque l'ARC a accès aux dossiers d'exportation.

[37] Je ne peux souscrire aux observations de l'appelant. Comme on l'a expliqué à l'appelant à l'audience, la Cour n'est pas un tribunal d'equity. La compétence de la Cour canadienne de l'impôt, en tant que tribunal constitué par une loi, est énoncée à l'article 12 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* (L.R.C. 1985, ch. T-2), sa loi habilitante, et est limitée par cet article. En ce qui concerne les appels relatifs à la TPS, l'article 12 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* confère à notre Cour la compétence exclusive de déterminer la validité et le bien-fondé des cotisations fiscales établies en vertu de la partie IX de la LTA (*Ereiser c. La Reine*, 2013 CAF 20, au paragraphe 31, [2013] A.C.F. n° 102 (QL)). De plus, les actes de l'ARC ne peuvent être pris en compte dans le cadre d'appels interjetés à l'encontre de cotisations (*Main Rehabilitation Co. c. La Reine*, 2004 CAF 403, aux paragraphes 7, 8, [2004] A.C.F. n° 2030 (QL)). Je conclus que l'appelant ne s'est pas acquitté du fardeau qui lui incombait puisqu'il n'a pas fourni à la Cour des éléments de preuve adéquats et fiables établissant, même à première vue, que les véhicules ont été exportés.

## V. CONCLUSION

[38] Pour les motifs qui précèdent, les appels sont accueillis, mais uniquement pour ce qui est des éléments concédés par l'avocate de l'intimée à l'audience, c'est-à-dire que 13 % des ventes de l'appelant (ce qui représente un montant de 150 649,26 \$ pour la période de 2011 et de 144 332,38 \$ pour la période de 2012) étaient des ventes à l'exportation et, par conséquent, des fournitures détaxées visées par l'article 1 ou l'article 12 de la partie V de l'annexe VI. Un mémoire de dépens calculés conformément au tarif B de l'annexe II des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* est adjugé à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13<sup>e</sup> jour de décembre 2018.

« Dominique Lafleur »

---

La juge Lafleur

Traduction certifiée conforme  
ce 28<sup>e</sup> jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

## « ANNEXE A »

**123(1) Définitions** — Les définitions qui suivent s'appliquent à l'article 121, à la présente partie et aux annexes V à X.

[...]

*fourniture détaxée* Fourniture figurant à l'annexe VI.

[...]

**165(1) Taux de la taxe sur les produits et services** — Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer à Sa Majesté du chef du Canada une taxe calculée au taux de 5 % sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

**(2) Taux de la taxe dans les provinces participantes** — Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée dans une province participante est tenu de payer à Sa Majesté du chef du Canada, outre la taxe imposée par le paragraphe (1), une taxe calculée au taux de taxe applicable à la province sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

**(3) Fourniture détaxée** — Le taux de la taxe relative à une fourniture détaxée est nul.

[...]

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

[...]

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

$$A - B$$

où :

**A** représente le total des montants suivants :

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

**B** le total des montants suivants :

- a)** l'ensemble des montants dont chacun représente un crédit de taxe sur les intrants pour la période donnée ou une période de déclaration antérieure de la personne, que celle-ci a demandé dans la déclaration produite en application de la présente section pour la période donnée;

**b)** l'ensemble des montants dont chacun représente un montant que la personne peut déduire en application de la présente partie dans le calcul de sa taxe nette pour la période donnée et qu'elle a indiqué dans la déclaration produite en application de la présente section pour cette période.

[...]

**228(1) Calcul de la taxe nette** — La personne tenue de produire une déclaration en application de la présente section doit y calculer sa taxe nette pour la période de déclaration qui y est visée, sauf si les paragraphes (2.1) ou (2.3) s'appliquent à la période de déclaration.

**(2) Versement [de la taxe nette]** — La personne est tenue de verser au receveur général le montant positif de sa taxe nette pour une période de déclaration dans le délai suivant, sauf [si] les paragraphes (2.1) ou (2.3) s'appliquent à la période de déclaration :

**a)** si elle est un particulier auquel le sous-alinéa 238(1)a)(ii) s'applique pour la période, au plus tard le 30 avril de l'année suivant la fin de la période;

**b)** dans les autres cas, au plus tard le jour où la déclaration visant la période est à produire.

[...]

**286(1) Obligation de tenir des registres** — Toute personne qui exploite une entreprise au Canada ou y exerce une activité commerciale, toute personne qui est tenue, en application de la présente partie, de produire une déclaration ainsi que toute personne qui présente une demande de remboursement doit tenir des registres en anglais ou en français au Canada ou à tout autre endroit, selon les modalités que le ministre précise par écrit, en la forme et avec les renseignements permettant d'établir ses obligations et responsabilités aux termes de la présente partie ou de déterminer le remboursement auquel elle a droit.

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 252

N<sup>OS</sup> DES DOSSIERS DE LA COUR : 2017-2728(GST)G  
2017-2729(GST)G

INTITULÉ : IKECHUKWU NWAUKONI  
ET SA MAJESTÉ LA REINE

LIEUX DE L'AUDIENCE : Hamilton (Ontario)  
Toronto (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 4, 5 et 6 juin 2018 et  
les 11 et 12 septembre 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Dominique Lafleur

DATE DU JUGEMENT : Le 13 décembre 2018

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Meaghan Mahadeo

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

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