



Ottawa, le vendredi 7 février 1992

Appel n° 2983

EU ÉGARD À un appel entendu le 23 septembre 1991 en vertu de l'article 51.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. (1970), ch. E-13, dans sa version modifiée;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le ministre du Revenu national, le 15 janvier 1988, relativement aux avis d'opposition signifiés le 16 juin 1987 en vertu de l'article 51.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

LES INDUSTRIES VOGUE LTÉE

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis.

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau

Membre président

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan

Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre

Robert J. Martin

Robert J. Martin

Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° 2983

LES INDUSTRIES VOGUE LTÉE

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Le présent appel est interjeté en vertu de l'article 51.19 de la Loi sur la taxe d'accise. Il s'agit de déterminer si les toiles de vinyle pour piscines hors-terre fabriquées par l'appelante satisfont aux exigences posées à l'alinéa 26(4)b) et, depuis le 1^{er} juillet 1985, à l'article 32 de la partie I de l'annexe V de la Loi sur la taxe d'accise.

DÉCISION : *L'appel est admis. Supportant, en conjonction avec les composantes métalliques, la pression causée par le contenu des piscines hors-terre, les toiles de vinyle de telles piscines se qualifient comme «éléments porteurs» au sens des dispositions législatives citées ci-haut. En outre, l'exigence de la concurrence posée par ces dispositions est satisfaite en raison de la concurrence existant sur le marché des piscines entre la piscine hors-terre et la piscine de béton soufflé.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 23 septembre 1991
Date de la décision : Le 7 février 1992

Membres du Tribunal : Arthur B. Trudeau, membre président
Kathleen E. Macmillan, membre
Robert C. Coates, c.r., membre

Avocat pour le Tribunal : Robert Desjardins

Greffier : Janet Rumball

Ont comparu : Paul Ryan et Joe Starnino, pour l'appelante
Alain Lafontaine, pour l'intimé

Jurisprudence : *La Reine c. Monarch Steelcraft Ltd. [1977] 2 C.F. 560.*

Appel n° 2983

LES INDUSTRIES VOGUE LTÉE

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : ARTHUR B. TRUDEAU, membre président
KATHLEEN E. MACMILLAN, membre
ROBERT C. COATES, c.r., membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Le présent appel est interjeté en vertu de l'article 51.19 de la *Loi sur la taxe d'accise* (la Loi)¹.

L'appelante oeuvre principalement dans le domaine de la fabrication de piscines hors-terre, notamment les diverses composantes métalliques ainsi que la toile en vinyle. En janvier 1979, le ministère du Revenu National, Douanes et Accise (Revenu Canada) confirmait à la société appelante que les toiles en vinyle fabriquées en usine étaient assujetties à la taxe de vente sur leur prix de vente.

Le 13 juillet 1984, l'appelante présenta une demande de remboursement au montant de 20 859,46 \$ pour des montants de taxe de vente prétendument payés en trop à l'égard de toiles en vinyle vendues entre juin 1980 et août 1983. Le 9 juin 1986, l'appelante récidivait en soumettant une seconde demande de remboursement pour taxes payées en excédent, au montant cette fois de 352 038 \$. Celle-ci vise la période allant de 1982 au 31 mai 1986. Deux avis de détermination par Revenu Canada en date du 20 mars 1987 annulèrent les demandes de remboursement soumises par l'appelante. Le 16 juin 1987, l'appelante procéda par voie de deux avis d'opposition. Le 15 janvier 1988, dans deux avis de décision, Revenu Canada rejeta ces avis d'opposition, au motif que les toiles en vinyle pour piscines hors-terre ne respectaient pas les exigences posées à l'alinéa 26(4)b) et, depuis le 1^{er} juillet 1985, à l'article 32 de la partie I de l'annexe V de la Loi².

1. S.R.C. (1970), ch. E-13, dans sa version modifiée.

2. Un contribuable pouvant invoquer avec succès l'application de l'alinéa 26(4)b) échappait au paiement de la taxe de vente sur la vente des produits se qualifiant à titre d'éléments porteurs. À partir du 1^{er} juillet 1985 et à la suite de l'abrogation de cette disposition, les marchandises mentionnées dans la partie I de l'annexe V, dont les éléments porteurs de l'article 32, ont été assujetties à un taux réduit de taxe de vente, et ce en vertu du paragraphe 27(1.1) de la Loi.

Ces dispositions se lisent comme suit :

26(4) Lorsqu'une personne

...

b) fabrique ou produit, ailleurs qu'à l'endroit de la construction ou du montage d'un bâtiment ou d'une autre structure, des éléments porteurs destinés à être incorporés à un bâtiment ou une structure semblable, en concurrence avec des personnes qui construisent ou montent des bâtiments ou d'autres structures où sont incorporés des éléments de ce genre, non ainsi fabriqués ou produits,

...

elle est réputée, aux fins de la présente Partie, relativement à tous semblables bâtiments, structures, éléments, parpaings ou agglomérés ou acier de construction qu'elle a ainsi fabriqués ou produits, ne pas en être le fabricant ou le producteur.

...

32. Les éléments porteurs destinés à être incorporés à des bâtiments ou autres structures, fabriqués ou produits par une personne, ailleurs qu'à pied d'oeuvre, en concurrence avec des personnes qui construisent ou érigent des bâtiments ou d'autres structures qui incorporent des éléments analogues non ainsi fabriqués ou produits.

La question que doit trancher le Tribunal est essentiellement celle de savoir si les toiles de vinyle constituent, pour reprendre les mots exacts utilisés dans les dispositions législatives citées ci-haut, «des éléments porteurs» (en langue anglaise, «*structural building sections*»). Il s'agit là, en vérité, d'une question litigieuse qui remonte à plusieurs années et qui fut, d'ailleurs, au coeur d'une correspondance soutenue au cours des années 1985 et 1986 entre Revenu Canada et la firme d'experts-comptables Samson, Béclair qui agissait pour le compte de l'appelante (ainsi que d'un certain nombre d'autres fabricants de piscines hors-terre).

Avant d'aller plus loin, le Tribunal note que l'intimé ne conteste pas certains des faits de l'instance, à savoir que la société appelante est fabricante de toiles en vinyle et que la fabrication de ces toiles est faite ailleurs qu'à l'endroit de la construction des piscines. Le Tribunal note également que l'intimé n'a fait appel à aucun témoin.

La preuve faite par l'appelante lors de l'audience repose sur les témoignages de MM. Christian Monbourquette, ingénieur de formation et directeur des ventes de l'appelante, Zoltan Ganyu, ingénieur en développement de produits pour la société Canadian General Tower, Richard Bonny, marchand détaillant de piscines, Jules Houde, ingénieur et professeur à l'École polytechnique de l'Université de Montréal et, enfin, David Pounder, également ingénieur. L'intimé

ne s'est pas opposé à ce que MM. Houde et Pounder soient reconnus à titre de témoin expert, l'un en génie des structures et l'autre, en design et construction de piscines.

Le témoignage de M. Monbourquette a porté, entre autres choses, sur les principales composantes d'une piscine hors-terre - la toile en vinyle, les plaques à rainures, le mur de tôle, les poteaux, les sections horizontales; sur les diverses opérations de fabrication d'une toile de vinyle et sur son épaisseur; de même que sur les grandes lignes à suivre lors de l'assemblage par un acheteur d'une piscine hors-terre. À ce dernier égard, ce témoin a fait mention de la doucine, petit remblais de sable que l'installateur met au pied de la face intérieure de la paroi métallique, et dont le but serait de rendre le plus graduel possible le changement de plan vertical-horizontale afin de mieux répartir la pression de l'eau, ainsi que de cacher les composantes métalliques à la base de la piscine.

M. Ganyu a brièvement expliqué le procédé de fabrication du vinyle vendu sous forme de rouleaux par sa société à certains fabricants de piscines, dont Les Industries Vogue Ltée. Il expliqua que le vinyle ainsi vendu devait correspondre à des spécifications précises posées par les clients. D'autre part, il a fait mention des divers tests faits par sa société sur la toile de vinyle livrée aux manufacturiers de piscines; ces tests mesurent, *inter alia*, la résistance maximale de la toile à la pression, de même que son élongation maximale. Par exemple, un morceau d'un pouce de largeur d'une toile de vinyle d'une piscine hors-terre du type de celles vendues par l'appelante serait capable de supporter 45 livres de pression.

M. Bonny, à l'emploi de l'appelante de 1982 à 1987 à titre d'agent des ventes, mais travaillant dans le domaine des piscines depuis 1976, a rendu compte, en termes généraux, du marché des piscines. Il a également témoigné, à partir de l'expérience acquise au cours des cinq années passées au service de l'appelante, au sujet des dommages sérieux pouvant être causés à la piscine dans l'éventualité d'une ouverture ou d'un trou dans la toile d'une piscine hors-terre, ouverture qui s'agrandirait et céderait devant la poussée de l'eau. Ainsi, il appert que la fuite de l'eau contenue dans la piscine aurait généralement pour effet de faire basculer le mur métallique vers l'intérieur de la piscine. Le témoin a aussi expliqué que l'écrasement ou l'évasement de la doucine, laquelle peut s'infiltrer sous l'anneau inférieur de la piscine, a pour conséquence de faire supporter le poids de l'eau à cet endroit par la toile de vinyle uniquement; dans un tel cas, la toile de vinyle est, selon lui, soumise à un important stress car il n'y aurait rien entre la toile et la paroi métallique de la piscine.

M. Houde, expert en matière de structures, en réponse à une question de l'avocat de l'appelante, a cherché à réfuter l'argument avancé par Revenu Canada selon lequel un élément, pour être considéré comme élément porteur, doit être capable de supporter une charge sur une base verticale. Selon lui, il existe un grand nombre de pressions ou charges qui vont dans tous les sens, dans toutes les directions. Dans le cas d'une piscine hors-terre, la force serait perpendiculaire au fond de la piscine et deviendrait progressivement horizontale avec l'arrondi de la toile de vinyle. D'autre part, en réponse à une question de l'avocat de l'intimé, ce témoin a indiqué qu'un pouce de tôle de 16 millièmes d'épaisseur peut supporter vingt fois plus de pression qu'un pouce de toile de vinyle, à savoir environ 800 livres et que c'est le mur de la piscine qui soutient la pression hydrostatique. À l'instar de MM. Monbourquette et Bonny, M. Houde a, à maintes reprises au cours de son témoignage, souligné le rôle de la toile de vinyle en cas d'irrégularités du sol ou

d'écrasement de la doucine. En de tels cas, a-t-il dit, c'est la toile de vinyle «qui passe par-dessus les irrégularités et qui tient la pression de l'eau.» Dans ces circonstances, «la toile est structurale. C'est elle qui porte le poids de l'eau à cet endroit-là».

Le dernier témoin de l'appelante, M. Pounder, a souligné l'existence d'une tension, sur les plans horizontal et vertical, qui s'exerce sur la toile de vinyle d'une piscine hors-terre remplie d'eau. Selon ce témoin, plus l'arrondi de la toile au fond de la piscine est prononcé, plus la tension y sera marquée. En outre, il est d'accord avec les propos des autres témoins selon lesquels un trou dans la toile entraîne, plus souvent qu'autrement, l'écrasement de la piscine. Dans ce contexte, il a rappelé l'importance de la doucine : sa disparition fait en sorte que la toile ne dispose alors plus de soutien et qu'une ouverture à cet endroit ira en s'agrandissant, précipitant éventuellement l'écrasement du mur de tôle. Pour ce témoin, il ne semble y avoir aucun doute que la toile de piscine constitue un élément porteur.

L'expression «*structural building sections*» a déjà fait l'objet d'une interprétation judiciaire, que le Tribunal entend adopter en l'instance. Ainsi, dans l'arrêt *la Reine c. Monarch Steelcraft Ltd.*³ rendu en 1977, le juge Addy s'arrêta sur le sens à donner à ces mots :

Dans le contexte de l'alinéa b) précité, il est clair que le terme anglais «structural» employé dans l'expression «structural building sections» n'a aucun rapport avec le terme anglais «structure» que l'on retrouve dans l'expression «any... building or structure» à l'intérieur du même alinéa. Il ne se rapporte pas simplement à un élément constitutif d'une structure ou d'un bâtiment, mais, de façon plus restrictive, à un des éléments constitutifs qui conjugués, permettent au bâtiment de résister à un poids ou qui, en d'autres termes, contribuent de façon importante à sa solidité et à sa résistance aux différentes forces humaines ou naturelles auxquelles il pourrait être assujéti. On peut distinguer ces éléments porteurs (structural building sections) des simples appareils, ou des autres systèmes et éléments faisant partie intégrante du bâtiment ou des éléments qui permettent principalement d'utiliser, de façon appropriée, le bâtiment ou la structure et d'en jouir...

En outre, l'honorable juge Addy ajouta que, pour constituer un élément fabriqué dans le but d'être utilisé comme élément porteur dans un bâtiment ou une autre structure :

... non seulement les matériaux composant l'élément doivent-ils pouvoir supporter un poids mais l'élément lui-même doit être conçu et fabriqué dans le but ultime de faire partie intégrante ou d'être un élément constitutif du système de partage de charges ou du corps du bâtiment, du montage ou de la structure.

L'examen de la preuve présentée au Tribunal, et en particulier la pièce A-5 déposée lors de l'audience⁴, a révélé que la toile de vinyle, fabriquée selon des spécifications particulières aux

3. [1977] 2 C.F. 560.

4. Specification for Above Ground Swimming Pool Vinyl, Canadian General Tower, le 3 avril 1989.

piscines hors-terre, est manufacturée afin d'être parfaitement capable de supporter une pression importante imposée par la masse d'eau contenue dans une telle piscine. D'autre part, la preuve a aussi démontré que la toile de vinyle ne sert pas seulement à assurer l'étanchéité de la piscine, bien que ce soit là un rôle qui, à l'évidence, est essentiel. En effet, la toile d'une piscine hors-terre sert à bien répartir la pression s'exerçant dans toutes les directions que crée la masse d'eau contenue dans une telle piscine, en plus de compenser les vices d'installation ou les mouvements mineurs du sol pouvant se produire au cours de la durée de vie d'une piscine. À ce dernier égard, un point commun aux témoignages des trois ingénieurs a trait à la forte pression que doit supporter, seule, la toile de vinyle lors de l'écrasement de la doucine. Le Tribunal considère qu'il n'est pas douteux que la toile de vinyle d'une piscine hors-terre soit assujettie à la pression de la masse d'eau et qu'il lui arrive même de porter à certains endroits, sans support aucun, le poids de l'eau. Le Tribunal trouve erroné l'argument de l'intimé voulant qu'un élément puisse n'être porteur qu'en cas de pression verticale; le savant témoignage de M. Houde, à travers les exemples donnés, a bien montré que les charges pouvaient aussi être de nature horizontale.

La toile de vinyle est un élément constitutif du système de partage des charges de la piscine. Le Tribunal est d'avis que la toile de vinyle fait bel et bien partie des éléments constitutifs d'une piscine hors-terre qui, lorsque conjugués, contribuent de façon importante à la solidité et à la résistance de la piscine hors-terre. Ainsi que l'a expliqué M. Houde, une partie de la paroi métallique est stabilisée par les poteaux et une autre partie est stabilisée par la toile de vinyle que l'on tend par-dessus; le poids de l'eau sert à tendre la toile qui retient le mur partiellement. Le témoignage de M. Pounder, ingénieur, a éclairé au sujet de l'aspect conjugaison des éléments constitutifs d'une piscine; ce témoin est allé jusqu'à parler d'un «processus symbiotique» unissant les diverses composantes d'une telle structure. La toile de vinyle et les composantes métalliques sont dessinées et faites, nous a dit ce témoin, pour travailler ensemble. Le Tribunal croit qu'il n'y a guère de doute que la toile de vinyle (grâce à sa traction et à son rôle dans l'équilibre de la pression de l'eau) et les autres composantes importantes - paroi métallique et poteaux - agissent de pair afin de résister à la masse aqueuse et contribuent ainsi à la solidité de la piscine hors-terre remplie d'eau. La toile de vinyle fait partie des éléments qui, comme l'écrit le juge Addy, «permettent principalement d'utiliser, de façon appropriée,... la structure et d'en jouir...». Pour conclure sur ce point, le Tribunal considère que la toile de vinyle d'une piscine hors-terre constitue un «élément porteur» aux fins de l'alinéa 26(4)b) et de l'article 32 de la partie I de l'annexe V de la Loi.

Bien que la question en litige entre les parties, au cours des années, se soit cristallisée essentiellement, sinon uniquement, autour de la question à laquelle le Tribunal vient de répondre, le présent appel a donné l'occasion à Revenu Canada de soulever également la question de l'applicabilité d'une autre des conditions posées par les dispositions législatives en cause, à savoir l'élément de concurrence. On peut rappeler sommairement que l'alinéa 26(4)b) prévoit que le contribuable-fabricant d'éléments porteurs, pour avoir droit à cette disposition, doit se trouver en concurrence avec des personnes qui construisent ou montent des bâtiments ou d'autres structures où sont incorporés des éléments de ce genre non fabriqués en usine.

Il a été mis en preuve, au cours de l'audience, que l'appelante opère sur le marché des piscines. Ses produits font l'objet d'une concurrence, soit de la part d'autres fabricants de piscines hors-terre, soit de la part de fabricants de piscines en béton. La preuve a montré que la piscine en

béton soufflé, fabriquée à pied d'oeuvre, et la piscine hors-terre, à l'exemple de celle fabriquée par l'appelante, sont en compétition lors du choix que fera un consommateur désireux d'acheter une piscine : d'une part, il appert que ce consommateur, en entreprenant ses démarches d'achat, garde l'esprit ouvert quant au type de piscine qu'il achètera et, d'autre part, les prix des deux types de piscine peuvent se chevaucher. Il n'est nul besoin ici de rappeler l'importance du prix dans la concurrence que se font des entreprises opérant sur un même marché. Le Tribunal est donc d'avis que l'appelante est en situation de concurrence avec d'autres opérateurs sur le marché des piscines, lesquels opérateurs construisent ou montent des piscines en béton soufflé à pied d'oeuvre dans la cour d'un consommateur.

En conclusion, le Tribunal est d'avis que les toiles de vinyle pour piscines hors-terre fabriquées par l'appelante respectent les exigences posées à l'alinéa 26(4)b) et à l'article 32 de la partie I de l'annexe V de la Loi. Par conséquent, cette conclusion du Tribunal lui permet de ne pas traiter de l'alinéa 26(4)a), comme l'y avait invité l'appelante.

Enfin, eu égard à la question spécifique de la prescription d'une partie d'une des réclamations, question admise par l'avocat de l'appelante lors de l'audience, le Tribunal, conformément à l'article 81.27 de la Loi, renvoie l'affaire au ministre du Revenu national pour réexamen.

L'appel est admis.

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre président

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan
Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.
Membre