

Ottawa, le mardi 18 septembre 1990

Appel n° 3094

EU ÉGARD À un appel entendu le 7 mars 1990 en vertu de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa forme modifiée;

ET EU ÉGARD à un avis de décision du ministre du Revenu national en date du 23 septembre 1988 concernant un avis d'opposition déposé conformément à l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

B.E.A PER CAPITA CONSULTING CORPORATION

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté.

Robert J. Bertrand, c.r.
Robert J. Bertrand, c.r.
Membre président

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre

Sidney A. Fraleigh
Sidney A. Fraleigh
Membre

Robert J. Martin
Robert J. Martin
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° 3094

B.E.A. PER CAPITA CONSULTING CORPORATION

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Loi sur la taxe d'accise - Il s'agit de déterminer si une chaîne de magasins d'aliments naturels qui importe des vitamines en vrac des États-Unis et les embouteille au Canada peut être considérée comme un fabricant, et comment établir la taxe à payer de cette société.

Le présent appel est interjeté en vertu de l'article 51.19 (maintenant 81.19) de la Loi sur la taxe d'accise (la Loi) et vise l'Avis de décision n° 70437AE du ministre du Revenu national (le Ministre), en date du 23 septembre 1988, au sujet d'un avis d'opposition déposé en vertu de l'article 51.17 (maintenant 81.17) de la Loi.

L'appelante estime que la réduction provisoire de 30 p. 100 du prix de vente taxe comprise aux consommateurs, établie par le Ministre, n'est pas suffisamment élevée.

L'objet de cet appel ne relève pas du Tribunal.

Jugement : *L'appel est rejeté.*

Lieu de l'audience : Vancouver (Colombie-Britannique)

Date de l'audience : Le 7 mars 1990

Date de la décision : Le 18 septembre 1990

Membres du Tribunal : Robert J. Bertrand, c.r., membre président

Kathleen E. Macmillan, membre

Sidney A. Fraleigh, membre

Greffier : Molly Hay

Ont comparu : Terry M. Amisano, pour l'appelante

Bruce S. Russell, pour l'intimé

Lois citées : *Loi sur le Tribunal canadien du commerce extérieur, S.C. 1988, ch. 56; Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. (1985) (dans sa forme modifiée), ch. E-15, paragraphe 2(1) et 27(1).*

Appel n° 3094

B.E.A. PER CAPITA CONSULTING CORPORATION

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : ROBERT J. BERTRAND, c.r., membre président
KATHLEEN E. MACMILLAN, membre
SIDNEY A. FRALEIGH, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Le présent appel est interjeté en vertu de l'article 51.19 (maintenant 81.19) de la *Loi sur la taxe d'accise* (la Loi) et vise l'Avis de décision n° 70437AE du ministre du Revenu national (le Ministre), en date du 23 septembre 1988, concernant un avis d'opposition présenté en vertu de l'article 51.17 (maintenant 81.17) de la Loi.

L'appelante demande que l'intimé annule entièrement la cotisation qu'il a établi à son égard.

LES FAITS

L'appelante, B.E.A. Per Capita Consulting Corporation (B.E.A.), possède une chaîne de neuf magasins d'aliments naturels, un service de vente par correspondance et un entrepôt central.

Titulaire d'une licence de fabrication, ses installations sont situées à Vancouver (Colombie-Britannique). B.E.A. embouteille et étiquette, aux fins de vente au détail, des vitamines et des aliments naturels produits sur place ou importés des États-Unis.

À la suite d'une vérification par l'intimé des états financiers de l'appelante pour la période allant du 1^{er} mars au 30 novembre 1986, une cotisation d'impôt totale de 10 184,32 \$, comprenant la taxe, l'intérêt et la pénalité et s'appliquant jusqu'au 30 juin 1987, a été établie le 17 juin 1987 (Avis de cotisation n° PAC 3201).

Le 10 septembre 1987, l'appelante a présenté un avis d'opposition au sujet de l'avis de cotisation, en conformité avec l'article 51.17 de la Loi.

En vertu de l'Avis de décision n° 70437AE du 23 septembre 1988, l'avis d'opposition de l'appelante a été admis en partie et la cotisation a été ramenée à 3 215,07 \$.

Le 6 décembre 1988, l'appelante a interjeté appel de la décision du Ministre auprès de la Commission du tarif en conformité avec l'article 51.19 de la Loi.

L'appel a d'abord été présenté à la Commission du tarif. En vertu de l'article 60 de la *Loi sur le Tribunal canadien du commerce extérieur*¹, l'appel a été repris par le Tribunal canadien du commerce extérieur (le Tribunal).

L'appel a été entendu à Vancouver (Colombie-Britannique) le 7 mars 1990.

LA QUESTION EN LITIGE

Dans la présente cause, le Tribunal devait d'abord déterminer si une chaîne de magasins d'aliments naturels qui importe des vitamines en vrac des États-Unis, les embouteille au Canada et les vend dans ses magasins au détail est un fabricant selon la définition de la Loi, et, subséquemment, comment établir la taxe à payer de cette société.

LES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

Les dispositions législatives pertinentes de la *Loi sur la taxe d'accise* sont les suivantes :

2 (1) ...

«fabricant ou producteur» Y sont assimilés :

...

f) toute personne qui, y compris par l'intermédiaire d'une autre personne agissant pour le compte de celle-ci, prépare des marchandises pour la vente, notamment en les assemblant, fusionnant, mélangeant, coupant sur mesure, diluant, embouteillant, emballant ou remballant, à l'exclusion d'une personne qui prépare ainsi des marchandises dans un magasin de détail afin de les y vendre exclusivement et directement aux consommateurs.

27(1) Est imposée, prélevée et perçue une taxe de consommation ou de vente de neuf pour cent sur le prix de vente de toutes marchandises,

a) produites ou fabriquées au Canada,

(i) payable... par le producteur ou fabricant à l'époque où les marchandises sont livrées à l'acheteur ou à l'époque où la propriété des marchandises est transmise, en choisissant celle de ces dates qui est antérieure à l'autre (soulignement ajouté)

1. S.C. 1988, ch. 56.

LES CONCLUSIONS DU TRIBUNAL

L'appelante a admis à l'audience qu'elle était un fabricant au sens de la Loi étant donné que la définition élargie des termes utilisés à l'alinéa 2(1)f) comprend ses activités et qu'elle devait payer la taxe de vente en vertu de l'alinéa 27(1)a) (maintenant 50(1)a)). L'appelante a versé la taxe de vente fédérale d'après le coût des marchandises vendues (coût direct + coût de main-d'oeuvre) qu'elle a dû supporter et non d'après le prix de gros établi pour la vente aux détaillants.

En effectuant une vérification, le ministère du Revenu national (le Ministère) a constaté qu'en l'absence de rapports de vente détaillés des marchandises fabriquées, il était nécessaire d'établir approximativement le prix de vente. L'estimation établie par le Ministère a donné lieu à l'avis de cotisation du 17 juin 1987 auquel l'appelante s'est opposée. L'appelante a par la suite présenté un échantillon plus représentatif de la marge brute sur les produits vendus et a évalué à 41,4 p. 100 la marge brute moyenne. Dans le document qu'elle a présenté, l'appelante a en outre réduit de 30 p. 100 le prix de vente au détail conformément au communiqué de l'accise 112/TI afin de déterminer les prix de vente taxe comprise sur lesquels la taxe devait être versée.

Le Ministère a accepté la présentation de l'appelante et, par conséquent, le volume estimatif des ventes au détail ne fait pas l'objet d'un litige. Toutefois, l'appelante s'est par la suite opposée au taux de réduction, soutenant qu'il ne faisait que donner suite à la politique de cotisation inéquitable du Ministère.

En vertu de l'alinéa 27(1)a) (maintenant 50(1)a)), la Loi a imposé une taxe de vente sur le prix de vente de toutes les marchandises produites au Canada, payable par le producteur au moment où les marchandises sont livrées à l'acheteur ou au moment où la propriété des marchandises est transmise. La loi est claire à ce sujet : la taxe est payable sur le prix de vente et, en application stricte de la loi, l'appelante serait tenue de verser la taxe sur son prix de vente au détail puisque c'est à ce moment qu'elle vend ses marchandises. Si la loi était appliquée à la lettre, l'appelante se trouverait sans doute dans une position désavantageuse par rapport à ses concurrents qui vendent à des grossistes ou à des détaillants.

Afin de tenir compte des ventes des fabricants à différents niveaux de distribution, le Ministère a adopté une politique de cotisation qui est reflétée dans un certain nombre de mémorandums, comme le mémorandum ET202 et le communiqué de l'accise 112/TI, et qui permet aux contribuables qui respectent les conditions énoncées de calculer la taxe sur des montants inférieurs aux prix de vente réels.

Le contribuable peut choisir de payer la taxe sur ce montant inférieur, qui est calculée conformément aux règles énoncées dans le mémorandum ou le communiqué susmentionné, et le Ministère acceptera ce paiement qui correspondra à la taxe que devrait payer le contribuable. Cette concession administrative est bien connue, et tous peuvent s'en prévaloir.

En conséquence, B.E.A. a le choix de verser la taxe sur les prix de vente réels des produits même si ceux-ci sont vendus directement aux consommateurs ou de réduire ses prix de vente de 30 p. 100 puisqu'elle ne peut se prévaloir de la concession, prévue dans le mémorandum ET202, offerte aux fabricants qui vendent à des détaillants et aux consommateurs. L'appelante n'a pas le choix de réduire davantage les prix de vente.

Le seul point de désaccord qui demeure, c'est la pertinence de la politique administrative qui consiste à fonder la cotisation ou la perception de la taxe sur un prix de vente réduit de 30 p. 100. Le Tribunal doit interpréter la loi telle qu'elle est et, par conséquent, s'il est appelé à déterminer la taxe que doit payer l'appelante dans la situation actuelle, il sera tenu d'affirmer que la taxe doit être calculée sur les

prix de vente réels sans tenir compte d'une réduction. Si le Ministère est disposé à accepter un montant inférieur à la taxe totale que doit payer l'appelante, il n'appartient pas au Tribunal de déterminer qu'elle devrait être ce montant.

En l'absence d'éléments de preuve démontrant une mise en oeuvre capricieuse de cette politique qui annulerait le droit qu'a un contribuable de se prévaloir d'une concession administrative bien établie et bien connue, le Tribunal n'a pas le pouvoir de renvoyer la question au Ministère pour que ce dernier établisse une nouvelle cotisation ou réexamine une telle concession.

LA CONCLUSION

Comme l'objet de cet appel ne relève pas du Tribunal, l'appel devrait être rejeté.

Robert J. Bertrand, c.r.
Robert J. Bertrand, c.r.
Membre président

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre

Sidney A. Fraleigh
Sidney A. Fraleigh
Membre