



Ottawa, le lundi 28 janvier 1991

Appel n° AP-90-063

EU ÉGARD À un appel entendu le
11 décembre 1990 en vertu de l'article 81.19 de la
Loi sur la taxe d'accise, (L.R.C.), 1985, ch. E-15;

ET EU ÉGARD À un avis de décision rendu par le
ministre du Revenu national le 15 juin 1990 au sujet
d'un avis d'opposition déposé en vertu de
l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

CUISINES A.C. INC.

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION

L'appel est rejeté.

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre président

Arthur B. Trudeau
Arthur B. Trudeau
Membre

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

Robert J. Martin
Robert J. Martin
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-90-063

CUISINES A.C. INC.

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Loi sur la taxe d'accise - Remboursement de la taxe de vente payée par erreur - Déduction du coût d'installation conformément au sous-alinéa 46c)(ii) de la Loi sur la taxe d'accise - Choix des méthodes de calcul.

Il s'agit d'un appel interjeté en vertu de l'article 81.19 de la Loi sur la taxe d'accise (la Loi) après que le ministre du Revenu National eût rendu un avis de décision dans lequel il refusait le remboursement de la taxe de vente fédérale payée sur des armoires de cuisine fabriquées sur mesure. Conformément à la division 46c)(ii)(A) de la Loi, l'appelante peut, dans le calcul du prix de vente de marchandises fabriquées au Canada, exclure une somme représentant le coût de l'installation desdites marchandises lorsque leur prix de vente comprend l'installation. Entre le 1^{er} août 1984 et juin 1988, l'appelante a déduit un facteur de 10 p. 100 pour installation, comme le prévoit l'article 6 du Règlement sur le coût d'érection ou d'installation (le Règlement) pris en vertu du sous-alinéa 46c)(ii) de la Loi.

En juin 1988, l'appelante a constaté que le coût d'installation réel était largement supérieur au facteur de 10 p. 100 qu'elle avait appliqué. Le 23 septembre 1988, elle a déposé, en vertu de l'article 68 de la Loi, une demande de remboursement de la taxe fédérale qu'elle avait payée par erreur parce qu'elle n'avait pas déduit le coût d'installation réel permis en vertu de l'article 5 du Règlement. Le montant demandé représente la différence entre le coût d'installation réel et la somme que l'appelante a déduite pour l'installation en appliquant le facteur de 10 p. 100.

Il convient de déterminer si l'appelante doit être autorisée, en vertu de l'article 68 de la Loi, à calculer de nouveau et rétroactivement la taxe de vente exigible en invoquant le coût d'installation réel, conformément à l'article 5 du Règlement, pour obtenir le remboursement de la taxe payée par erreur.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Avant d'appliquer une nouvelle méthode de calcul, comme il est établi au paragraphe 9(2) du Règlement, le requérant doit respecter toutes les exigences de ce paragraphe et en aviser par écrit le sous-ministre du Revenu National (Douanes et Accise). En outre, aucun élément de preuve n'indique que l'appelante a choisi par erreur la méthode précitée. En conséquence, le Tribunal ne peut autoriser l'appelante à calculer de nouveau et rétroactivement la taxe de vente exigible en invoquant le coût d'installation réel en vertu de l'article 5 du Règlement pour obtenir le remboursement de la taxe de vente payée par erreur.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 11 décembre 1990

Date de la décision : Le 28 janvier 1991

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

Greffier du Tribunal: Joseph LaRose

Ont comparu : Michael Kaylor, pour l'appelante
Rosemarie Millar, pour l'intimé

Causes citées : Alan G. Cook Limited c. le ministre du Revenu national, Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n^o 3074, le 29 août 1989; Jack Herdman Limited v. The Minister of National Revenue, [1983] C.T.C. 272 (C.A.F.); Tambrands Canada Inc. v. The Minister of National Revenue, 10 C.E.R. 24 (C.A.F.); Amoco Canada Petroleum v. The Minister of National Revenue, [1985] 1 C.T.C. 240 (C.A.F.).

***Loi et règlement
invoqués :*** Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. (1985), ch. E-15, articles 50 et 68 et sous-alinéa 46c)(ii); Règlement sur le coût d'érection ou d'installation, DORS/83-136, Gazette du Canada, 1983, partie II, p. 625, articles 5, 6 et 9.

Mémoire cité : Mémoire de l'accise ET 205, le 1^{er} juin 1985.

Appel n° AP-90-063

CUISINES A.C. INC.

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : KATHLEEN E. MACMILLAN, membre président
ARTHUR B. TRUDEAU, membre
ROBERT J. BERTRAND, c.r., membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Il s'agit d'un appel interjeté en vertu de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ (la Loi) par Cuisines A.C. Inc. (l'appelante) à la suite d'un avis de décision rendu par le ministre du Revenu national (le Ministre) le 15 juin 1990. L'appelante demande au Tribunal canadien du commerce extérieur (le Tribunal) de déclarer qu'elle a droit, en vertu de l'article 68 de la Loi, au remboursement d'une somme de 98 436,41 \$ versée par erreur.

LES FAITS

Les faits relatifs à la présente cause ne sont pas contestés. L'appelante est, depuis le 21 novembre 1973, un fabricant titulaire de licence et fabrique des armoires de cuisine sur mesure. Elle installe elle-même la plupart des armoires qu'elle fabrique. Entre le 1^{er} août 1984 et juin 1988, elle a déduit, dans le calcul du prix de vente de ces marchandises, un facteur de 10 p. 100 pour installation des marchandises, conformément à l'article 6 du *Règlement sur le coût d'érection ou d'installation* (le Règlement)² pris en vertu du sous-alinéa 46c(ii) de la Loi.

En juin 1988, l'appelante a constaté que le coût d'installation réel de ces marchandises dépassait largement le facteur de 10 p. 100 qu'elle avait appliqué. Le 23 septembre 1988, elle a déposé, en vertu de l'article 68 de la Loi, la Demande de remboursement n° 3232 de la taxe de vente fédérale qu'elle avait soi-disant payée par erreur parce qu'elle n'avait pas déduit le coût d'installation réel permis en vertu de l'article 5 du Règlement. Le montant demandé représente la différence entre le coût d'installation réel assumé par l'appelante et la somme qu'elle a déduite pour l'installation en appliquant le facteur de 10 p. 100 en vertu de l'article 6 du Règlement.

Le remboursement a été refusé dans l'Avis de détermination n° QUE 37267 du 22 novembre 1988, parce que le Règlement et le Mémoire ET 205 du 1^{er} juin 1985 prévoient que le fabricant qui a choisi d'utiliser une des méthodes autorisées ne peut appliquer rétroactivement une autre méthode pour effectuer des rajustements.

1. L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa version modifiée.
2. DORS/83-136, *Gazette du Canada*, 1983, partie II, p. 625.

Le 16 février 1989, l'appelante a déposé un avis d'opposition à cette décision. Le 15 juin 1990, le Ministre a rendu un avis de décision rejetant l'opposition et il a confirmé sa décision antérieure. Le 13 septembre 1990, l'appelante a interjeté appel auprès du Tribunal.

LA QUESTION EN LITIGE ET LES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES APPLICABLES

Le présent appel a pour but de déterminer si l'appelante doit être autorisée, en vertu de l'article 68 de la Loi, à calculer de nouveau et rétroactivement la taxe de vente exigible en invoquant le coût d'installation réel, conformément à l'article 5 du Règlement, pour obtenir le remboursement de la taxe payée par erreur.

Les dispositions législatives applicables au présent appel sont les suivantes :

Loi sur la taxe d'accise

46. Pour déterminer la taxe de consommation ou de vente exigible en vertu de la présente partie :

...

c) dans le calcul du prix de vente de marchandises fabriquées ou produites au Canada, peuvent être inclus :

...

(ii) dans les circonstances que le gouverneur en conseil peut prescrire par règlement, une somme représentant :

(A) soit le coût de l'érection ou de l'installation des marchandises supporté par le fabricant ou producteur, lorsque le prix de vente de ces marchandises comprend leur érection ou installation,

...

calculé de la façon que le gouverneur en conseil peut prescrire par règlement.

68. Lorsqu'une personne, sauf à la suite d'une cotisation, a versé des sommes d'argent par erreur de fait ou de droit ou autrement, et qu'il a été tenu compte des sommes d'argent à titre de taxes, de pénalités, d'intérêts ou d'autres sommes en vertu de la présente loi, un montant égal à celui de ces sommes doit, sous réserve des autres dispositions de la présente partie, être payé à cette personne, si elle en fait la demande dans les deux ans suivant le paiement de ces sommes.

Règlement sur le coût d'érection ou d'installation

Conditions

...

9.(1) Le fabricant ou le producteur qui choisit de déterminer le coût d'installation des marchandises fabriquées ou produites par lui en utilisant l'une des méthodes prévues aux articles 5, 6 ou 7 doit conserver cette méthode pendant au moins un an à compter de la date où il la choisit, avant de passer à l'une des autres méthodes.

(2) Le fabricant ou le producteur qui décide de changer la méthode visée au paragraphe (1) doit respecter les exigences du présent article et en aviser par écrit le sous-ministre du Revenu national (Douanes et Accise) avant de commencer à appliquer la nouvelle méthode.

L'ARGUMENTATION

L'avocat de l'appelante a fait valoir que son client est admissible au remboursement des taxes payées en trop parce qu'il n'a pas profité du facteur lié au coût d'installation prescrit dans le Règlement. Selon l'avocat, l'appelante est admissible à un remboursement, en vertu de l'article 68 de la Loi, que le paiement en trop soit attribuable à une erreur de droit, à une erreur de fait ou à une erreur visée par le terme «autrement».

De l'avis de l'avocat, l'article 9 du Règlement exige qu'une fois la nouvelle méthode choisie, celle-ci doit être conservée pendant au moins un an avant de passer à une autre méthode. Dans le cas présent, l'appelante a adopté une nouvelle méthode, le coût d'installation réel, le 23 septembre 1988. La période d'un an commence à cette date. Cependant, selon l'avocat, aucune disposition du Règlement n'empêche l'appelante de se prévaloir des droits de remboursement prévus à l'article 68 de la Loi pendant la période prescrite.

L'avocat a ajouté que la position de l'appelante est la même que celle du requérant dans la cause *Allan G. Cook Limited c. le ministre du Revenu national*³ et il s'est reporté à la partie de la décision où le Tribunal a interprété le terme «autrement» comme suit :

... Le mot «autrement», en tant que qualificatif du mot erreur dans l'article 44 [maintenant 68] a un sens suffisamment large pour couvrir, à notre avis, une erreur du contribuable dans le choix d'une méthode de calcul de la taxe en se fondant sur des concessions ou pratiques administratives, lorsqu'elles sont disponibles.

L'avocat a fait remarquer que, dans le cas présent, il s'agit vraiment d'une erreur d'application de la loi plutôt que d'une pratique administrative dont l'appelante tente de tirer profit.

L'appelante a décidé de déclarer la taxe de vente à partir du coût d'installation réel, car cette méthode lui offrait un avantage; de l'avis de l'avocat, cette situation n'empêche pas l'appelante de demander le remboursement de la taxe payée en trop au cours de la période prévue par la Loi.

Ces allégations ont été contestées par l'avocat de l'intimé qui a soutenu, à l'appui de la décision du Ministre, que la taxe n'a pas été payée par erreur, au sens de l'article 68 de la Loi. Pour étayer cette allégation, l'intimé s'est reporté à des causes renfermant des exemples de ce que le Ministre considère comme une erreur. Il s'agit de cas où le ministère a fait savoir au requérant qu'il devait payer la taxe, ce que ce dernier a fait, croyant par erreur qu'il était tenu par la loi de payer la taxe⁴, ou de cas où le requérant a payé la taxe sur les marchandises exemptes de taxe⁵.

L'intimé a également soutenu que les faits relatifs à la cause *Cook* invoquée par l'appelante diffèrent de ceux de la présente cause. Contrairement à la cause *Cook*, où le requérant n'était pas

3. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° 3074, le 29 août 1989, p. 13.

4. *Jack Herdman Limited v. The Minister of National Revenue*, [1983] C.T.C. 272 (C.A.F.).

5. *Tambrands Canada Inc. v. The Minister of National Revenue*, 10 C.E.R. 24 (C.A.F.); *Amoco Canada Petroleum Company Ltd. v. The Minister of National Revenue*, [1985] 1 C.T.C. 240 (C.A.F.).

au courant des autres méthodes de calcul de la taxe de vente exigible, dans la présente cause, toutes les méthodes étaient permises et mentionnées dans le Règlement, et l'appelante a opté pour le facteur de 10 p. 100.

L'intimé a conclu que, conformément au Règlement pris en vertu des dispositions du sous-alinéa 46c)(ii) de la Loi, en optant pour une méthode autorisée, l'appelante ne pouvait appliquer une autre méthode pour rajuster le montant payé et en obtenir ensuite le remboursement.

LES CONCLUSIONS DU TRIBUNAL

L'alinéa 50(1)a) de la Loi prévoit l'imposition d'une taxe de consommation ou taxe générale de vente sur le prix de vente des marchandises produites ou fabriquées au Canada. Conformément à la division 46c)(ii)(A) de la Loi, le fabricant peut exclure du calcul du prix de vente des marchandises fabriquées au Canada un montant représentant le coût d'installation de ces marchandises lorsque leur prix de vente comprend leur installation. Ce montant est établi en vertu du Règlement adopté par le gouverneur en conseil en 1983.

Dans la présente cause, l'appelante a opté pour la déduction de 10 p. 100 mentionnée à l'article 6 du Règlement. Le paragraphe 9(2) du Règlement prévoit que le fabricant qui décide de changer de méthode doit en aviser par écrit le sous-ministre du Revenu national (Douanes et Accise) (le Sous-ministre) avant de commencer à appliquer la nouvelle méthode.

De l'avis du Tribunal, cette exigence empêche le contribuable de renverser une décision qu'il a déjà prise. Le recours à une autre méthode dépend, comme il est précisé au paragraphe 9(2) du Règlement, du respect de toutes les exigences de l'article 9, y compris le dépôt d'un avis écrit au Sous-ministre avant de commencer à appliquer la nouvelle méthode. Cette exigence ne signifie pas pour autant que le contribuable perd son droit au remboursement en vertu de l'article 68 de la Loi lorsqu'il commet une erreur au sens de la Loi.

Cependant, dans la présente cause, aucun élément de preuve ne porte le Tribunal à croire que le choix effectué par l'appelante découle d'une erreur. L'appelante n'a pas fait d'erreur; elle a plutôt décidé d'appliquer l'une des méthodes autorisées de calcul du coût d'installation mentionnées dans le Règlement, et elle était au courant des autres méthodes. Elle n'a pas fondé son choix sur des renseignements incomplets ou inexacts. Elle savait ou aurait dû savoir qu'en vertu du Règlement elle devait aviser le Sous-ministre avant de commencer à appliquer la nouvelle méthode. Tout en rejetant la demande de remboursement que lui a soumise l'appelante le 23 septembre 1988, le Sous-ministre a reconnu à juste titre que la demande de remboursement constituait un avis de changement de méthode à cette date.

Le Tribunal reconnaît que l'article 68 de la Loi est libellé de façon large. Pour le Tribunal, il est évident que le Parlement avait l'intention de rembourser le contribuable en cas d'erreur. Cependant, le Tribunal est d'avis que le Règlement en cause indique que le Parlement n'avait pas l'intention de permettre au contribuable de changer rétroactivement de méthode simplement parce que ce dernier se rend compte, après mûre réflexion, que l'adoption d'une autre méthode serait plus avantageuse sur le plan fiscal.

En outre, le Tribunal croit, comme le fait valoir l'intimé, que les faits de la présente cause sont différents de ceux de la cause *Cook* qu'invoque l'appelante pour étayer sa position.

Dans la cause *Cook*, les renseignements nécessaires pour calculer la taxe exigible pour 1987 à l'aide d'une méthode (méthode de la juste valeur marchande) par rapport à une autre méthode (méthode de la valeur déterminée) n'ont été connus que tard dans l'année. Plus particulièrement, les valeurs déterminées par le ministère, qui devaient entrer en vigueur en juillet 1987, n'ont été rendues publiques qu'en avril 1987. Par conséquent, le Tribunal a estimé que l'appelante dans cette cause n'a pas pu faire un choix éclairé au début de 1987 quant à la méthode de calcul de la taxe parce qu'elle ne connaissait pas toutes les répercussions financières d'un tel choix. Le Tribunal en est venu à la conclusion que l'appelante a commis une erreur au début de 1987 en sélectionnant une méthode plutôt qu'une autre prévue par les communiqués de l'accise pertinents parce que la deuxième méthode de calcul comporte un fardeau financier moins onéreux. Un autre facteur qui distingue la présente cause de la cause *Cook* tient du fait que les méthodes de calcul de la taxe de vente exigible étaient des concessions administratives énoncées dans les communiqués de l'accise. En outre, certaines modifications ont été apportées aux communiqués en question au cours de la période à l'étude.

Dans la présente cause, les méthodes utilisées ne sont toutefois pas des concessions ou pratiques administratives; elles sont établies dans le Règlement pris en vertu des dispositions du sous-alinéa 46c)(ii) de la Loi. La validité de ce Règlement n'est pas en cause. Le Règlement a pour but de prévoir les circonstances dans lesquelles le coût d'installation peut être exclu et de déterminer la façon de calculer ce coût. Il n'a pas pour objet de retirer au contribuable le droit de présenter une demande de remboursement. Il est toutefois évident, en vertu du Règlement, qu'un contribuable ne peut adopter une autre méthode de calcul du coût de l'installation à déduire du prix de vente des marchandises qu'après notification écrite au Sous-ministre.

LA CONCLUSION

Le Tribunal doit interpréter la loi dans sa forme actuelle. L'appelante ne peut adopter une nouvelle méthode de calcul du coût de l'installation avant d'en avoir avisé par écrit le Sous-ministre; par ailleurs, elle n'a pas fait la preuve qu'elle a payé des sommes par erreur au sens de la Loi. Le Tribunal ne peut donc autoriser l'appelante à calculer de nouveau et rétroactivement la taxe de vente exigible en invoquant la méthode du coût d'installation en vertu de l'article 5 du Règlement pour obtenir le remboursement de la taxe de vente payée par erreur. En conséquence, l'appel devrait être rejeté.

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan

Membre président

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau

Membre

Robert J. Bertrand, c.r.

Robert J. Bertrand, c.r.

Membre