



Ottawa, jeudi le 11 février 1993

Appel n° AP-90-243

EU ÉGARD À un appel entendu le 21 octobre 1992 aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le ministre du Revenu national le 4 décembre 1990 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

ED MARKOWSKI

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté.

Sidney A. Fraleigh
Sidney A. Fraleigh
Membre président

Arthur B. Trudeau
Arthur B. Trudeau
Membre

Desmond Hallissey
Desmond Hallissey
Membre

Michel P. Granger
Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-90-243

ED MARKOWSKI

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Le présent appel est interjeté aux termes de l'article 81.19 de la Loi sur la taxe d'accise à l'égard d'une décision rendue par le ministre du Revenu national. La question consiste à déterminer la validité de la cotisation établie par l'intimé et selon laquelle 20 p. 100 de l'essence et du carburant diesel achetés par l'appelant avec sa licence d'achat en vrac entre le 7 novembre 1985 et le 30 juin 1989 ont été utilisés sur les grand-routes. La question consiste plus précisément à déterminer si l'appelant a fourni à l'intimé des renseignements suffisants sur la quantité de carburant qu'il a utilisée sur les grand-routes pour permettre à l'intimé d'établir à son égard une cotisation inférieure à l'allocation de 20 p. 100 pour circulation sur les grand-routes prévue dans le bulletin FTR n° 31.

DÉCISION : *L'appel est rejeté.*

Lieu de l'audience : Edmonton (Alberta)

Date de l'audience : Le 21 octobre 1992

Date de la décision : Le 11 février 1993

Membres du Tribunal : Sidney A. Fraleigh, membre président
Arthur B. Trudeau, Membre
Desmond Hallissey, Membre

Avocat pour le Tribunal: Shelley Rowe

Greffier : Dyna Côté

Ont comparu : Ed Markowski, pour l'appelant
Linda Wall, pour l'intimé

Appel n° AP-90-243

ED MARKOWSKI

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : SIDNEY A. FRALEIGH, membre président
ARTHUR B. TRUDEAU, membre
DESMOND HALLISSEY, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Le présent appel est interjeté aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ (la Loi) à l'égard d'une décision du ministre du Revenu national (le Ministre).

La question consiste à déterminer la validité de la cotisation établie par l'intimé et selon laquelle 20 p. 100 de l'essence et du carburant diesel achetés par l'appelant avec sa licence d'achat en vrac entre le 7 novembre 1985 et le 30 juin 1989 ont été utilisés sur les grand-routes. La question consiste plus précisément à déterminer si l'appelant a fourni à l'intimé des renseignements suffisants sur la quantité de carburant qu'il a utilisée sur les grand-routes pour permettre à l'intimé d'établir à son égard une cotisation inférieure à l'allocation de 20 p. 100 pour circulation sur les grand-routes prévue dans le bulletin FTR n° 31² (le Bulletin).

M. Ed Markowski exploite une ferme d'environ 1 600 acres de terres cultivées constituées par plus d'une parcelle de terre séparées les unes des autres par des routes de comté. M. Markowski possède deux camionnettes d'une demi-tonne, un camion d'une tonne, un camion à grains de cinq tonnes à un seul essieu et quatre tracteurs, qui consomment tous de l'essence colorée et du carburant diesel, et qu'il utilise pour les besoins de son exploitation agricole. Quoique tous ces véhicules soient destinés à être utilisés hors des grand-routes, sur la ferme, la nature de l'exploitation agricole de M. Markowski exige que ces véhicules soient parfois utilisés sur les grand-routes. M. Markowski n'a pas fait de relevé d'odomètre ni tenu de registres permettant d'indiquer la proportion dans laquelle ces véhicules agricoles sont utilisés sur les grand-routes. Cependant, il a évalué le pourcentage de l'utilisation sur les grand-routes à 5 à 10 p. 100.

M. Markowski a expliqué à l'audience comment il en est arrivé à ce chiffre de 5 à 10 p. 100 d'utilisation sur les grand-routes. Prenant comme exemple une section de 160 acres de sa ferme, il a estimé que 584 gallons de carburant sont nécessaires pour effectuer, pour les besoins d'une récolte de colza canola, les activités agricoles telles que le labourage, la culture et le moissonnage. De plus, il a estimé que, tout dépendant du rendement, il lui faut faire de 6 à 12 voyages avec son camion pour transporter la récolte jusqu'au marché, c'est-à-dire, selon ses chiffres, sur une distance de 18 milles aller-retour. Le camion fait 10 milles au gallon. Par conséquent, en 6 voyages, 11 gallons de carburant seraient utilisés sur les grand-routes, et

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. Ministère du Revenu national, *Remboursements de la taxe d'accise sur l'essence et ristournes*, le 12 juin 1987.

22 gallons en 12 voyages. M. Markowski a alors comparé la quantité de carburant requise pour les opérations agricoles, soit 584 gallons, à la quantité de carburant requise pour transporter la récolte sur les grand-routes jusqu'à l'élevateur, soit de 11 à 22 gallons, et a conclu que sa consommation de carburant sur les grand-routes correspondait à moins de 20 p. 100 de sa consommation totale de carburant.

M. Markowski a indiqué que 20 p. 100 de ses achats de carburant équivaldraient à environ 2 000 gallons de carburant par an. Avec un taux de 12 milles au gallon, 2 000 gallons de carburant équivaldraient à 24 000 milles par an. Il a déclaré en outre que 700 ou 800 autres gallons seraient achetés à une station-service, ce qui équivaldrait à 8 000 ou 9 000 milles par an. Il a affirmé qu'il serait impossible à un agriculteur de faire plus de 30 000 milles sur les grand-routes en un an parce que cela prendrait 600 ou 700 heures de travail.

M. Markowski a donné des détails sur la nature de son exploitation agricole. Il a expliqué que, puisque sa ferme comprend plus d'une parcelle de terre, les nécessités du déplacement de l'une à l'autre exigent de rouler sur des routes de comté. Il a évalué la distance entre les parcelles de 1 à 1,5 mille. Il a déclaré en outre que la distance de sa ferme à la ville est d'environ 15 milles, et qu'il se rend en ville dans l'un de ses véhicules agricoles environ une fois par semaine et de deux à trois fois par semaine pendant les saisons particulièrement actives du printemps et de l'automne. Le camion à grains est utilisé occasionnellement sur les grand-routes pour transporter des marchandises à l'élevateur situé à 9 milles de la ferme, quoique M. Markowski n'ait pas été en mesure de donner une idée du nombre de fois que cela pourrait se produire.

M^{me} Linda M. Zimmer, premier vérificateur au ministère du Revenu national (Revenu Canada) depuis cinq ans, était l'agent d'appel qui a été chargé d'examiner la décision de Revenu Canada après que l'appelant eut déposé son avis d'opposition. Lors de l'audience, elle a expliqué comment le pourcentage d'utilisation sur les grand-routes est calculé. Elle a déclaré que seul le carburant coloré acheté en vrac est pris en compte et que le carburant non coloré acheté au détail à des stations-service ne l'est pas. M^{me} Zimmer a expliqué comment l'état des véhicules est pris en considération pour déterminer la quantité de carburant utilisée sur les grand-routes puisque la quantité de carburant utilisée varie sensiblement si le taux de consommation de carburant diffère de 1 ou 2 milles au gallon.

Au cours de l'examen du dossier de M. Markowski, M^{me} Zimmer a analysé les documents de travail du vérificateur qui se trouvaient au dossier pour établir dans quelle mesure la décision de Revenu Canada relative à l'allocation de 20 p. 100 de l'utilisation du carburant sur les grand-routes était raisonnable. Elle s'est penchée sur le chiffre de la quantité totale de carburant achetée par l'appelant avec sa licence et telle que l'a établie le vérificateur en fonction des factures émises par le vendeur de carburant en vrac et des demandes de ristournes antérieures à la délivrance de la licence à l'appelant. Ce chiffre correspondait à environ 202 000 litres. Elle a examiné les renseignements fournis par l'appelant relativement à son exploitation agricole. Elle a pris en considération l'équipement agricole et départagé celles des pièces d'équipement qui seraient surtout destinées à l'utilisation sur les grand-routes et celles qui seraient surtout destinées à l'utilisation hors des grand-routes en fonction de l'expérience qu'elle a acquise en discutant avec des agriculteurs et en s'occupant de dossiers semblables, ainsi que de ses propres connaissances générales.

M^{me} Zimmer a alors examiné les estimations d'utilisation sur les grand-routes fournies par l'appelant dans sa lettre à Revenu Canada datée du 29 août 1990, et ses estimations d'utilisation

hors des grand-routes fournies dans son mémoire au Tribunal daté du 8 juin 1991. Les deux estimations étaient fondées sur une surface de 160 acres de la surface totale de 1600 acres de terres cultivées. M^{me} Zimmer a multiplié les estimations par 10 pour obtenir un résultat conforme à la superficie totale des terres cultivées par l'appelant. Ce faisant, M^{me} Zimmer a constaté que les estimations de M. Markowski ne reflétaient que 69 à 70 p. 100 de la quantité totale de carburant achetée conformément à la constatation du vérificateur.

En se fondant sur le résultat de l'examen qu'elle a fait des renseignements contenus dans le dossier du vérificateur et des estimations fournies par l'appelant, M^{me} Zimmer a déclaré qu'à son avis, la cotisation établie à l'égard de M. Markowski était inférieure à ce qu'elle aurait été si les estimations de ce dernier avaient été utilisées pour déterminer l'utilisation sur les grand-routes.

Dans son argument, l'avocate de l'intimé a fait valoir qu'il incombe à l'appelant d'établir qu'il est admissible à la ristourne de taxe sur le carburant aux termes de l'article 69 de la Loi, et qu'il ne s'est pas acquitté de cette charge. L'appelant est un «agriculteur admissible» et il peut comme tel obtenir, grâce à l'utilisation de sa licence, une ristourne de taxe sur le carburant utilisé à des fins agricoles ou hors des grand-routes. Cependant, le montant de la ristourne doit être déterminé conformément aux paragraphes 69(8.1) et (8.2) de la Loi, et, lorsque l'agriculteur ne peut produire, aux termes des articles 98 et 99 de la Loi ainsi que du paragraphe 7(1) du *Règlement sur les licences d'achat en vrac*³ (le Règlement), des registres détaillés sur l'utilisation qu'il a faite du carburant sur les grand-routes et hors des grand-routes, la ristourne doit être calculée selon la formule de 80 p. 100 d'utilisation hors des grand-routes et de 20 p. 100 d'utilisation sur les grand-routes qui figure dans le Bulletin. L'avocate a fait savoir que l'appelant n'a pu produire de registres détaillés pour mettre en doute l'application de la formule de répartition 80/20.

Enfin, l'avocate de l'intimé a plaidé que les renseignements fournis par l'appelant étaient incomplets, incohérents et non fiables. L'appelant n'a fourni que des chiffres généraux pour une année moyenne plutôt que des chiffres réels, n'a pas inclus tous ses véhicules dans ses estimations et a donné un chiffre modéré de la fréquence de l'utilisation de ses véhicules sur les grand-routes. Les estimations fournies dans la lettre de l'appelant datée du 29 août 1990 différaient sensiblement de celles qui figuraient dans son mémoire daté du 8 juin 1991. L'avocate a plaidé que ce genre d'incohérence a empêché Revenu Canada de déterminer clairement la proportion d'utilisation sur les grand-routes faite par l'appelant du carburant acheté par lui avec sa licence.

Le Tribunal convient avec l'avocate de l'intimé que l'appelant a le fardeau de présenter la preuve du fait que la cotisation établie par l'intimé est incorrecte et que moins de 20 p. 100 de l'essence et du carburant diesel achetés avec la licence auraient dû être associés à l'utilisation sur les grand-routes. Selon le paragraphe 69(6.1) de la Loi, un agriculteur est admissible à une ristourne de taxe sur le carburant relativement au carburant qu'il a acheté et qu'il utilise à des fins agricoles. Le paragraphe 69(7) de la Loi limite le droit à cette ristourne, qui n'est pas disponible lorsque le carburant est «destiné à servir à la propulsion d'un véhicule sur le chemin public», en d'autres termes, lorsque le carburant est utilisé sur les grand-routes. Ce droit est restreint encore par l'article 98 de la Loi qui dispose qu'un demandeur de ristourne de taxe sur le carburant doit tenir les registres et livres de compte nécessaires à la vérification des renseignements relatifs à une demande de ristourne de taxe sur le carburant.

3. DORS/86-648, le 12 juin 1986, *Gazette du Canada* Partie II, vol. 120, n° 13, à la p. 2573.

À défaut de réclamer la ristourne de taxe sur le carburant, un agriculteur peut obtenir une licence aux termes du Règlement. Cette licence peut être utilisée pour acheter du carburant à un vendeur enregistré aux termes du *Règlement sur les certificats de vendeur enregistré*⁴ sans payer la taxe sur le carburant. Si le carburant est acheté avec une licence, il n'est donc pas nécessaire de déposer une demande de ristourne de taxe sur le carburant. Cependant, le paragraphe 7(1) du Règlement stipule qu'un détenteur de licence doit tenir un registre faisant état de la quantité de carburant achetée, du montant de la ristourne ou de la réduction dont il a bénéficié, ainsi que de la quantité de carburant utilisée à des fins qui auraient rendu le détenteur de licence non admissible à la ristourne de taxe sur le carburant. Puisqu'un agriculteur n'a pas le droit de réclamer une ristourne de taxe sur le carburant relativement à la taxe qu'il a versée sur le carburant utilisé sur les grand-routes, l'agriculteur détenteur de licence doit tenir des dossiers relativement au carburant acheté avec la licence et utilisé sur les grand-routes.

Revenu Canada a publié le Bulletin pour répondre aux situations où les détenteurs de licence n'ont pas tenu le genre de registres exigés par le Règlement. Selon le Bulletin, si des registres relatifs à l'utilisation sur les grand-routes n'ont pas été présentés, Revenu Canada appliquera la formule de répartition 80/20 à l'ensemble des achats de carburant du détenteur de licence.

Le Tribunal reconnaît que la quantité de carburant utilisée par l'appelant sur les grand-routes équivaut peut-être à moins de 20 p. 100 de la quantité totale de carburant achetée avec la licence; cependant, l'appelant ne peut pas établir le bien-fondé de sa réclamation. Les éléments de preuve présentés par l'appelant ne sont pas suffisants pour permettre au Tribunal de déterminer le pourcentage réel de la quantité totale de carburant achetée avec la licence qui a été détourné vers l'utilisation sur les grand-routes. La Loi et le Règlement prévoient que l'appelant doit tenir des registres détaillés permettant de vérifier son utilisation sur les grand-routes. Or, l'appelant a admis ne pas avoir tenu de registres de ce genre. Revenu Canada a donc appliqué la formule énoncée dans le Bulletin. En conséquence, l'appel est rejeté.

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh
Membre président

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey
Membre

4. DORS/86-649, le 12 juin 1986, *Gazette du Canada* Partie II, vol. 120, n° 13, à la p. 2576.