

Ottawa, le mardi 8 décembre 1992

Appel n° AP-90-170

EU ÉGARD À un appel entendu le 20 octobre 1992 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 une décision rendue par le ministre du Revenu national le 18 décembre 1990 concernant un avis d'opposition signifié en vertu de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

LES ÉQUIPEMENTS FRIGMA INC.

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis.

Michèle Blouin
Michèle Blouin
Membre président

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre

Robert C. Coates, c.r.
Robert C. Coates, c.r.
Membre

Michel P. Granger
Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-90-170

LES ÉQUIPEMENTS FRIGMA INC.

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

L'appelant importe des machines à «slush» (barbotine). Il vend ces machines à des commerces de détail comme des bars laitiers, des petits dépanneurs ou d'autres établissements commerciaux. Les machines servent à fabriquer de la barbotine, breuvage qui est vendu aux consommateurs pour consommation immédiate. La question en litige consiste à déterminer si les commerces de détail qui achètent ces machines sont des «fabricants ou producteurs» aux fins du paragraphe 51(1) et du sous-alinéa 1a)(i) de la partie XIII de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise.

***DÉCISION :** L'appel est admis. Selon le Tribunal, si le législateur avait voulu étendre la portée de l'article 43.1, il l'aurait libellé en conséquence. Toutefois, contrairement à la définition des termes «producteur ou fabricant» donnée à l'article 42 de la Loi sur la taxe d'accise, le législateur a fait en sorte que l'article 43.1 s'applique exclusivement à la partie VI de ladite loi et non à ses annexes. En outre, l'article 43.1 ne s'applique que «relativement» à la boisson fabriquée ou produite par des producteurs ou des fabricants. Par conséquent, le libellé de la Loi sur la taxe d'accise permet de considérer les clients de l'appelant comme des producteurs ou des fabricants à d'autres fins. D'après le Tribunal, l'une de ces fins est prévue à l'alinéa 1a) de la partie XIII de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise. En outre, sauf la présomption qu'il renferme, l'article 43.1 laisse clairement entendre que ces personnes doivent être considérées comme des fabricants ou des producteurs. Les marchandises en litige sont donc visées par la disposition d'exonération (alinéa 1a)) de la partie XIII de l'annexe III sur laquelle s'est appuyé l'appelant.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)

Date de l'audience : Le 20 octobre 1992

Date de la décision : Le 8 décembre 1992

Membres du Tribunal : Michèle Blouin, membre président
Kathleen E. Macmillan, membre
Robert C. Coates, c.r., membre

Avocat pour le Tribunal : Gilles B. Legault

Greffier : Janet Rumball

Ont comparu : Michael Kaylor, pour l'appelant
Christine Hudon, pour l'intimé

Appel n° AP-90-170

LES ÉQUIPEMENTS FRIGMA INC.

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : MICHÈLE BLOUIN, 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 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ (la Loi) à la suite d'une décision du ministre du Revenu national confirmant le rejet d'une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale versée sur l'achat de machines à «slush» (barbotine).

L'appelant importe des machines à «slush». Il vend ces machines à des commerces de détail comme des bars laitiers, des petits dépanneurs ou d'autres établissements commerciaux. Les machines servent à fabriquer de la barbotine, breuvage qui est vendu aux consommateurs pour consommation immédiate.

La question à trancher est de savoir si les commerces de détail qui achètent les machines à «slush» sont des «fabricants ou producteurs» aux fins du paragraphe 51(1) et du sous-alinéa 1a)(i) de la partie XIII de l'annexe III de la Loi.

Le paragraphe 51(1) est libellé comme suit :

La taxe imposée par l'article 50 ne s'applique pas à la vente ou à l'importation des marchandises mentionnées à l'annexe III, excepté les marchandises mentionnées à la partie XIII de cette annexe qui sont vendues ou importées par des personnes exemptées du paiement de la taxe de consommation ou de vente en application du paragraphe 54(2).

L'appelant affirme que les marchandises en litige, qui sont vendues à des commerces de détail, sont des machines vendues à des fabricants ou à des producteurs pour être utilisées par eux principalement et directement dans la fabrication ou la production de marchandises conformément au sous-alinéa 1a)(i) de la partie XIII de l'annexe III de la Loi. Ces marchandises, soutient-il, sont donc exonérées de la taxe de vente en vertu du paragraphe 51(1) de la Loi.

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.

L'appelant fonde son argument sur le fait que, aux termes de l'article 43.1 de la Loi, la personne qui fabrique ou produit, dans un point de vente au détail, des boissons gazeuses ou des boissons à saveur de fruits non gazeuses ayant moins de 25 p. 100 en volume de contenu de fruits naturels, pour les y vendre directement aux consommateurs, est réputée ne pas être un fabricant ou producteur pour l'application de la partie VI de la Loi.

L'article 43.1 est libellé comme suit :

La personne qui fabrique ou produit des boissons gazeuses ou des boissons à saveur de fruits non gazeuses, autres que des boissons alcooliques, ayant moins de vingt-cinq pour cent par volume de contenu de fruits naturels, dans un point de vente au détail, pour les y vendre exclusivement et directement aux consommateurs pour consommation immédiate, est, pour l'application de la présente partie, réputée ne pas en être, relativement à cette boisson ainsi fabriquée ou produite par elle, le fabricant ou producteur. (soulignement ajouté)

Selon l'appelant, la présomption que renferme l'article 43.1 de la Loi indique que ses clients seraient, en temps normal, considérés comme des fabricants ou des producteurs en vertu de la Loi. En outre, comme l'article 43.1 ne s'applique qu'à la partie VI de la Loi, il n'a aucune incidence sur l'annexe III, en vertu de laquelle l'appelant demande que les marchandises en question soient exonérées. Par conséquent, les machines vendues par l'appelant devraient être visées par la disposition d'exonération prévue à l'annexe III de la Loi.

L'intimé réfute la thèse de l'appelant, en soutenant que les dispositions d'exonération prévues à l'annexe III de la Loi s'appliquent en fonction du paragraphe 51(1) qui est aussi inclus dans la partie VI de la Loi et que, par conséquent, l'article 43.1 s'applique en l'espèce. L'intimé fait valoir également que les points de vente au détail sont exclus de la portée de la partie VI de la Loi en vertu des dispositions de l'article 42, qui prévoient ce qui suit :

«producteur ou fabricant» Y est assimilé tout imprimeur, éditeur, lithographe, graveur ou artiste commercial, sauf, pour l'application de la présente partie et des annexes, un restaurateur, traiteur ou autre personne qui s'adonne à la préparation de nourriture ou de boissons dans un restaurant, une cuisine centralisée ou un établissement semblable, que cette nourriture ou ces boissons soient consommées sur place ou non. (soulignement ajouté)

En outre, l'intimé soutient que l'alinéa f) de la définition des termes «fabricant ou producteur» se trouvant au paragraphe 2(1) prévoit une exclusion semblable aux fins de la Loi. Enfin, l'intimé s'appuie sur la décision du Tribunal dans *The Chocolate Messenger Ltd. c. Le ministre du Revenu national*², où le Tribunal avait déclaré «qu'il est évident que la Loi vise, de façon constante, à exclure de la définition de "fabricant ou producteur" une personne qui exerce des activités semblables à celles de l'appelant». La cause en question portait sur une petite chocolaterie qui produisait des confiseries et les vendait au comptoir, pour consommation immédiate, ou les livrait.

2. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° AP-90-101, le 19 mai 1992.

Étant donné que l'article 43.1 de la Loi s'applique expressément à la situation des clients de l'appelant, le Tribunal ne souscrit pas à la thèse de l'intimé et conclut que ni l'alinéa f) de la définition de «fabricant ou producteur» au paragraphe 2(1) ni la définition de «producteur ou fabricant» figurant à l'article 42 de la partie VI de la Loi ne s'appliquent en l'espèce.

Le Tribunal est d'avis que le libellé explicite utilisé par le législateur dans l'article 43.1³ est d'une importance primordiale dans la présente cause. Si le législateur avait voulu étendre la portée de l'article 43.1, il l'aurait, d'après le Tribunal, libellé en conséquence. Toutefois, contrairement à la définition des termes «producteur ou fabricant» donnée à l'article 42 de la Loi, le législateur a fait en sorte que l'article 43.1 s'applique exclusivement à la partie VI de la Loi et non à ses annexes. Le Tribunal n'aurait pas été porté à attacher de l'importance à cet écart, étant donné que l'application de l'annexe III de la Loi est assujettie au paragraphe 51(1), qui se trouve également à la partie VI. Toutefois, l'interprétation du Tribunal selon laquelle l'article 43.1 ne s'applique pas à l'annexe III de la Loi est renforcée par le fait que la disposition déterminative, qui empêche les clients de l'appelant d'être considérés comme des producteurs ou des fabricants, est restreinte. De fait, l'article 43.1 ne s'applique que «relativement» aux boissons fabriquées ou produites par ces personnes. Ainsi, le Tribunal juge que la présomption s'applique, à des fins bien précises, au produit final qui est, en l'occurrence, la barbotine.

Les deux éléments du libellé de l'article 43.1 relevés par le Tribunal l'amène à conclure que, selon la Loi, les personnes telles que les clients de l'appelant sont effectivement considérées comme des producteurs ou des fabricants à d'autres fins, l'une de ces autres fins étant, selon le Tribunal, prévue à l'alinéa 1a) de la partie XIII de l'annexe III de la Loi. En outre, aucune disposition de la Loi n'empêche les clients de l'appelant d'être considérés comme des fabricants ou des producteurs. De fait, l'article 43.1 laisse clairement entendre que ces personnes devraient être considérées comme des fabricants ou des producteurs. Les marchandises en litige sont donc visées par la disposition d'exonération sur laquelle s'est appuyé l'appelant.

Compte tenu de ce qui précède, l'appel est admis.

Michèle Blouin

Michèle Blouin

Membre président

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan

Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre

3. *Loi modifiant la Loi sur la taxe d'accise et la Loi sur l'accise et modifiant d'autres lois en conséquence*, L.C. 1986, ch. 9, art. 15(2).