

Ottawa, le lundi 8 juin 1992

Appel n° AP-91-181

EU ÉGARD À un appel entendu le 3 avril 1992 en vertu de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa version modifiée;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le ministre du Revenu national le 12 août 1991 concernant un avis d'opposition signifié en vertu de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

VANCOUVER PUBLIC AQUARIUM ASSOCIATION

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté.

W. Roy Hines
W. Roy Hines
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° AP-91-181

VANCOUVER PUBLIC AQUARIUM ASSOCIATION

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Le présent appel est interjeté en vertu de l'article 81.19 de la Loi sur la taxe d'accise à la suite d'une décision rendue par le ministre du Revenu national le 12 août 1991. La question en litige consiste à déterminer si l'appelant a droit au remboursement de la taxe de vente en vertu de l'alinéa 68.26a) de la Loi sur la taxe d'accise.

DÉCISION : *L'appel est rejeté.*

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

Date de l'audience : Le 3 avril 1992

Date de la décision : Le 8 juin 1992

Membres du Tribunal : W. Roy Hines, membre président

Kathleen E. Macmillan, membre

Sidney A. Fraleigh, membre

Avocat pour le Tribunal : Robert Desjardins

Greffier : Janet Rumball

Ont comparu : Werner H.G. Heinrich, pour l'appelant

John B. Edmond, pour l'intimé

Appel n° AP-91-181

VANCOUVER PUBLIC AQUARIUM ASSOCIATION

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : W. ROY HINES, membre président
KATHLEEN E. MACMILLAN, membre
SIDNEY A. FRALEIGH, 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).

L'appelant a construit un bâtiment pour abriter une nouvelle exposition intitulée «Exposition sur l'Arctique canadien». Il a ensuite déposé une demande de remboursement d'une somme de 172 983 \$ représentant le montant de la taxe de vente fédérale payée sur les matériaux utilisés pour la construction dudit bâtiment. Dans un avis de détermination daté le 28 décembre 1990, l'intimé a rejeté cette demande car, selon lui, l'appelant n'était pas «... une école, une université ou une autre semblable institution d'enseignement... » aux termes de l'alinéa 68.26a) de la Loi. L'appelant a signifié un avis d'opposition le 12 mars 1991. Enfin, l'intimé a ratifié sa détermination le 12 août 1991.

Dans le cadre du présent appel, il convient de déterminer si l'appelant peut être considéré comme «... une école, une université ou une autre semblable institution d'enseignement... » aux termes de l'alinéa 68.26a) de la Loi.

Le surintendant associé des écoles auprès de la Commission scolaire de Vancouver, M. Gerry Staley, a comparu comme témoin pour l'appelant. Il a déclaré que la Vancouver Public Aquarium Association (l'Aquarium) permet aux étudiants de faire des expériences sur le terrain, qu'elle figure dans le répertoire des établissements d'études sur le terrain de la commission scolaire, qu'elle adapte ses programmes d'enseignement en fonction des programmes d'études de la province et que ses employés ayant des compétences en enseignement consultent les enseignants du système scolaire pour préparer des documents pédagogiques. M. Staley a ajouté que le personnel enseignant de l'Aquarium et les bénévoles très bien formés («*docents*») travaillent en étroite collaboration avec les enseignants et les étudiants, et que l'Aquarium offre aux enseignants un programme de formation. En outre, il a fait remarquer que l'Aquarium se concentre uniquement sur l'éducation et aide les jeunes à mieux saisir les questions liées à l'environnement. Au cours du contre-interrogatoire, M. Staley a déclaré que l'Aquarium est, à son avis, un établissement d'enseignement qui diffère d'autres musées ou planétariums publics parce qu'il insiste sur l'éducation et stimule la curiosité naturelle des enfants.

Le directeur administratif de la Division de l'évaluation et des normes, au ministère de l'Éducation (le Ministère) de la Colombie-Britannique (la Province), M. G. Douglas Hodgkinson, a été le deuxième témoin présenté par l'appelant. Il a décrit pour le Tribunal le programme du

1. L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa version modifiée.

Ministère intitulé «*Year 2000 Program*» qui, entre autres, met l'accent sur l'apprentissage individuel et accorde moins d'importance aux programmes de cours magistraux prescrits. Il a fait remarquer que la philosophie de l'éducation sous-entend que l'éducation englobe une très vaste gamme d'expériences et que les écoles ont une grande marge de manoeuvre quant à la façon d'offrir ces expériences. Il a déclaré que l'Aquarium joue un rôle en vue de l'atteinte des objectifs du programme éducatif de la Province et que le Ministère accorde à l'Aquarium une subvention non législative de 25 000 \$ depuis un certain nombre d'années. Au cours du contre-interrogatoire, le témoin a affirmé qu'aucune disposition législative provinciale ne décrit l'Aquarium comme un établissement d'enseignement et que même si ce dernier offre des possibilités d'éducation et remplit des fonctions pédagogiques, il n'est pas régi par la Province et il n'est pas une école assujettie aux lois provinciales.

Le coordonnateur de l'enseignement en matière d'environnement auprès du ministère de l'Environnement de la Colombie-Britannique, M. Richard Kool, a décrit les efforts déployés par le Ministère pour mettre sur pied un programme d'études en environnement et le rôle de l'Aquarium qui fournit les systèmes complexes nécessaires à la mise en oeuvre de ce programme. À son avis, l'Aquarium est un établissement d'enseignement, notamment parce que ses programmes sont expressément conçus en fonction du programme d'études des écoles de la Province et des besoins des jeunes de Vancouver.

Le chef des programmes d'études et d'extension de l'enseignement à l'Aquarium, M^{me} Nancy E. Baron, a été le dernier témoin de l'appelant. Elle a déclaré au Tribunal que l'Aquarium est un organisme autonome à but non lucratif qui, dans le cadre de son mandat, offre un programme éducatif favorisant les activités scientifiques axées sur la vie aquatique. L'Aquarium accueille entre 800 000 et 1 000 000 de visiteurs par année, dont environ 57 000 étudiants. M^{me} Baron a expliqué que l'Aquarium compte parmi son personnel un noyau d'enseignants qui détiennent un brevet d'enseignement ou un diplôme en biologie et qui sont chargés de former quelque 300 bénévoles ainsi que de concevoir et d'élaborer des programmes en collaboration avec les fonctionnaires du Ministère et les représentants des commissions scolaires. Le personnel effectue également des travaux de recherche et prépare des documents ainsi que des manuels pour aider les enseignants des écoles à transmettre le contenu des programmes aux élèves. Elle a mentionné que l'Aquarium a reçu de l'American Association of Zoological Parks and Aquariums et de son équivalent canadien un prix de grande distinction pour la qualité de son programme éducatif, ainsi que de nombreux remerciements de la part d'enseignants de la Province qui oeuvrent dans le domaine des sciences.

L'avocat de l'appelant a soutenu que même si l'Aquarium n'est pas un établissement d'enseignement officiel au sens reconnu par la loi, il est considéré par tous les témoins comme un établissement qui joue un rôle éducatif, lequel rôle gagne en importance dans le programme d'études scolaires de la Province. L'avocat de l'intimé n'a pas contesté le fait que l'Aquarium soit un établissement à vocation éducative importante. Les deux avocats ont convenu que dans le cas présent, la décision doit porter principalement sur l'interprétation du terme «semblable» en vertu de la loi. En d'autres mots, l'Aquarium est-il semblable à une école ou à une université?

Se reportant aux déclarations des témoins et aux pièces déposées, l'avocat de l'appelant a soutenu que l'Aquarium est comme une école ou une université. Les deniers publics sont en cause. L'Aquarium compte sur des enseignants compétents et possède des amphithéâtres, des salles de cours, des laboratoires, des bibliothèques et des installations de recherche. L'avocat a prétendu que même si chacun de ces éléments ne constitue pas en soi un établissement d'enseignement, ensemble ils présentent les mêmes caractéristiques qu'une école ou une université. Il a fait valoir que le terme «semblable» ne signifie pas «même» ou «identique», mais

qu'il indique plutôt une ressemblance avec l'objet auquel il se rapporte ou qu'il en possède certaines caractéristiques. En soi, l'Aquarium est semblable à une école ou à une université et, à bien des égards, il fonctionne comme une école ou une université, sauf au sens officiel.

L'avocat de l'intimé a fait remarquer que l'Aquarium est essentiellement un établissement public comparable à un musée et qu'il comporte un important volet éducatif. En outre, bien qu'il ne doive pas nécessairement être identique à une école ou à une université pour être considéré comme «semblable», il doit en posséder un nombre suffisant de caractéristiques. Il a mentionné le Mémoire ET 406² diffusé par le ministère du Revenu national pour les douanes et l'accise, qui précise qu'un établissement d'enseignement est une institution «... qui est destinée essentiellement à l'enseignement, dans laquelle sont donnés dans des classes, des cours réguliers faisant partie du programme d'un ou de plusieurs niveaux d'enseignement, qui décerne à la fin du cours des grades, des diplômes ou des certificats et qui est reconnue comme une institution d'enseignement par un ministère gouvernemental tel qu'un ministère provincial ou territorial de l'éducation». L'avocat a fait remarquer que cette définition correspond à l'interprétation de l'intimé à l'égard de la disposition pertinente de la Loi; toutefois, à son avis, il s'agit des critères fondamentaux auxquels un établissement doit se conformer pour être considéré comme semblable à une école ou à une université. À cet égard, l'avocat a indiqué que l'Aquarium ressemble plutôt à un musée (certains musées ont un volet éducatif), dans la mesure où il est ouvert au grand public, qu'il impose des droits d'entrée et qu'il ne décerne ni grades, ni diplômes, ni certificats. Il a fait remarquer que moins de 10 p. 100 des visiteurs se rendent à l'Aquarium dans un but éducatif précis et que si l'Aquarium était un établissement semblable à une école ou à une université, il offrirait un type quelconque de diplôme ou de certificat.

Le Tribunal est d'accord avec les deux avocats, à savoir que la présente cause porte sur l'interprétation du terme «semblable» dans la loi; à cet égard, les membres ont soigneusement examiné les précédents qui leur ont été soumis. Ils conviennent avec l'avocat de l'appelant qu'une définition axée sur l'établissement des caractéristiques semblables constitue une approche raisonnable; de l'avis du Tribunal, il ne fait aucun doute que l'Aquarium exerce certaines des fonctions associées en général à une école ou à une université. Pour cette raison, on peut dire qu'il possède des caractéristiques semblables. Toutefois, le Tribunal est également d'accord avec l'avocat de l'intimé qui prétend qu'un établissement doit posséder un nombre suffisant de caractéristiques pour être réputé semblable et, selon lui, la nature de l'établissement et ses activités fondamentales influent directement sur les conclusions portant sur son statut.

Le Tribunal a reçu de nombreux éléments de preuve concernant le mandat, les fonctions et les activités de l'Aquarium et il reconnaît que l'un des principaux objectifs de cet organisme est de nature éducationnelle. Cependant, de l'avis du Tribunal, cette caractéristique n'est pas suffisante pour que l'Aquarium soit considéré comme «... une école, une université ou une autre semblable institution d'enseignement... ». Le climat général de l'Aquarium semble sensiblement différent de celui d'un établissement d'enseignement et, en effet, la vaste majorité des visiteurs se rendent à l'Aquarium pour voir des pièces d'exposition et non pour participer à un genre quelconque de formation officielle ou officieuse. Comme il a déjà été mentionné, l'Aquarium exerce certaines fonctions qui peuvent être réputées apparentées à celles d'une école ou d'une université et il met d'importantes installations de ressource et de recherche sur le terrain à la disposition des établissements d'enseignement plus structurés visés par l'alinéa 68.26a) de la Loi. Cependant, le Tribunal croit que l'Aquarium ressemble davantage à un musée qu'à un établissement d'enseignement. En conséquence, l'appelant ne peut pas être considéré comme un

2. Avis de décision n° 90898RE, du 23 mars 1990.

établissement d'enseignement semblable à une école ou à une université. Il n'est donc pas admissible au remboursement demandé.

L'appel est rejeté.

W. Roy Hines

W. Roy Hines

Membre président

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan

Membre

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh

Membre