



Ottawa, le mardi 1^{er} décembre 1992

Appel n° AP-91-256

EU ÉGARD À un appel entendu le 14 août 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 30 décembre 1991 concernant un avis d'opposition signifié conformément à l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

BRANDON FOREST PRODUCTS LTD.

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté. Bien que le Tribunal estime avoir compétence pour disposer de l'appel sur le fond, l'appelant ne rencontre pas les exigences du Mémoire ET-202.

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey
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-91-256

BRANDON FOREST PRODUCTS LTD.

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

L'appelant fabrique du bois traité sous pression à l'aide de produits chimiques qu'il dilue à ses propres installations. Dans certains cas, le bois à traiter est fourni par les clients de l'appelant. Bien que ce dernier ait utilisé les valeurs établies pour déterminer le montant de taxe à payer conformément au Mémoire ET-202, il a fait l'objet d'une cotisation fondée sur le prix de vente du bois traité sous pression, le ministre du Revenu national ayant déterminé que les exigences du Mémoire ET-202 n'ont pas été remplies.

Le litige porte sur deux questions : déterminer si le Tribunal a compétence pour disposer de l'appel, celui-ci portant uniquement sur l'application du Mémoire ET-202 et, dans l'affirmative, déterminer si les ventes de bois traité sous pression effectuées par l'appelant à des clients qui ont fourni le bois à traiter constituent des ventes de «marchandises régulières» au sens du Mémoire ET-202.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Bien que le Tribunal estime avoir compétence pour disposer de l'appel sur le fond, l'appelant ne peut se prévaloir des dispositions du Mémoire ET-202. En effet, la production par l'appelant de bois traité sous pression à partir de bois fourni par ses clients ne constitue pas une production de marchandises qu'il fabrique régulièrement, mais de marchandises sur commande. Par conséquent, les ventes de ces marchandises sont exclues du montant des ventes à des grossistes servant à déterminer ce qui constitue des ventes «à des grossistes [...] indépendants [...] en quantités types», cette disposition étant un autre critère servant à l'application des valeurs établies en vertu du Mémoire ET-202.*

*Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 14 août 1992
Date de la décision : Le 1^{er} décembre 1992*

*Membres du Tribunal : Charles A. Gracey, membre président
Arthur B. Trudeau, membre
Desmond Hallissey, membre*

Avocat pour le Tribunal : Gilles B. Legault

Greffier : Dyna Côté

*Ont comparu : Randy Bennett, pour l'appelant
Meg Kinnear, pour l'intimé*

Appel n° AP-91-256

BRANDON FOREST PRODUCTS LTD.

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : CHARLES A. GRACEY, membre président
ARTHUR B. TRUDEAU, membre
DESMOND HALLISSEY, 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), portant sur une décision du ministre du Revenu national (le Ministre).

L'appelant, Brandon Forest Products Ltd. (Brandon), traite du bois sous pression pour ensuite le vendre. Le 7 mars 1990, il a fait l'objet d'une cotisation de 116 420,49 \$, comprenant les taxes, l'intérêt et la pénalité, relativement à des ventes effectuées entre le 8 mars 1986 et le 31 janvier 1990. L'appelant a signifié un avis d'opposition à cette cotisation, laquelle a été confirmée par le Ministre le 30 décembre 1991. On a interjeté appel de la cotisation auprès du Tribunal le 16 mars 1992.

À l'audience, les parties ont convenu que le seul point en litige relativement à la cotisation a trait à l'applicabilité des valeurs établies en vertu du *Mémorandum ET-202*² (le *Mémorandum*) aux fins du calcul de la taxe de vente, au lieu du prix de vente comme le prévoit la Loi.

Malgré ce qui précède, deux questions doivent être résolues. La première tient à la compétence du Tribunal pour disposer de l'appel. Dans le cadre de récentes décisions, le Tribunal a décidé qu'il n'avait pas compétence pour déterminer si un contribuable pouvait se prévaloir des dispositions du *Mémorandum*, celui-ci n'ayant aucune valeur juridique ou réglementaire. Comme les arguments de l'appelant se fondent exclusivement sur la pertinence du *Mémorandum*, l'intimé a soutenu que le Tribunal n'a pas compétence en la matière et propose d'emblée que, pour cette raison, l'appel soit rejeté.

Si le Tribunal déclare avoir compétence, il devra déterminer, sur le fond de la cause, si l'appelant peut se prévaloir des dispositions du *Mémorandum*. En conséquence, le Tribunal devra déterminer si le bois traité sous pression produit par l'appelant à partir de bois fourni par ses clients constitue des marchandises régulières aux fins du calcul des «quantités types» nécessaires pour l'application des valeurs établies visées par le *Mémorandum*.

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

2. Ministère du Revenu national, *Accise*, le 1^{er} décembre 1975.

LA COMPÉTENCE DU TRIBUNAL

L'avocate de l'intimé a soutenu que le Tribunal n'a pas compétence pour disposer de l'appel sur le fond, car la cause porte exclusivement sur la possibilité pour l'appelant d'utiliser les valeurs établies prévues au Mémoire tel que le démontrent les documents pertinents figurant au dossier, soit l'avis de cotisation, l'avis de décision et l'avis d'appel de l'appelant. L'avocate s'est appuyée sur de récentes décisions du Tribunal³, où ce dernier a déterminé ne pas avoir compétence pour annuler le fondement statutaire de l'obligation d'acquitter la taxe visée au paragraphe 50(1) de la Loi en faveur d'une concession ou d'une politique administrative comme celle que renferme le Mémoire. L'avocate a soutenu que le Tribunal a été créé en vertu d'une loi et que, par conséquent, sa compétence à l'égard des appels conformément à la Loi se limite aux pouvoirs que lui confère sa loi constituante, ainsi que la Loi et les règlements. L'avocate a ajouté que le Tribunal n'a pas compétence pour consentir un allègement équitable.

En dépit des arguments de l'avocate, le Tribunal déclare avoir compétence pour disposer de l'appel sur le fond. Le Tribunal estime que les décisions sur lesquelles s'est appuyé l'intimé se distinguent de la présente cause. Dans *Artec Design, Seine River, Imperial Cabinet, Hyalin* et, enfin, dans *Alrich Custom Cabinets Ltd. c. Le ministre du Revenu national*⁴, les appelants demandaient l'autorisation d'utiliser la valeur déterminée figurant dans le Mémoire pour calculer le montant de la taxe de vente à payer en vertu de la Loi. Chacun des appelants avait déjà payé la taxe de vente en fonction du prix de vente sur ses marchandises, conformément au paragraphe 50(1) de la Loi. Ils ont ensuite soumis des demandes de remboursement pour la taxe de vente payée par erreur en vertu de l'article 68 de la Loi, affirmant qu'ils n'avaient appris qu'après coup qu'ils pouvaient utiliser les valeurs déterminées visées par le Mémoire. En rejetant les appels, le Tribunal a statué que les conditions d'utilisation des valeurs déterminées mentionnées dans le Mémoire ne s'appuyaient pas sur la Loi ou sur un règlement en vertu de celle-ci. Le Tribunal a déclaré ne pas avoir compétence pour faire abstraction du fondement législatif en vertu duquel la taxe était versée, c'est-à-dire le prix de vente, au profit d'une autre méthode incompatible avec la Loi. En conséquence, le Tribunal a refusé de déterminer si la taxe de vente avait été payée par erreur en vertu de l'article 68 de la Loi.

Les appels susmentionnés présentent d'importantes différences par rapport à la présente cause. Premièrement, le présent appel porte sur une cotisation, alors que les précédents visaient des demandes de remboursement de la taxe de vente en vertu de l'article 68 de la Loi. En outre, dans le cadre des autres appels, où les appelants, ayant payé la taxe selon les dispositions de la Loi, se fondaient sur les mesures non législatives du Mémoire pour obtenir un remboursement de taxe de vente, le Tribunal devait statuer sur la question de la taxe payée par erreur.

En l'espèce, l'appelant a calculé et versé la taxe de vente selon les dispositions du Mémoire, et non sur la base du prix de vente, comme le prévoit la Loi. L'appelant a reçu un avis de cotisation parce que, comme le précise l'avis en question, la taxe avait été [traduction] «remise sur la base d'une valeur taxable erronée». L'appelant a alors déposé un avis d'opposition, affirmant avoir droit au bénéfice de la «valeur déterminée» prévue par le Mémoire. Il a ensuite reçu la décision du Ministre, qui a conclu que l'appelant ne pouvait

-
3. *Artec Design Inc. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-90-117, le 2 mars 1992; *Seine River Cabinets Ltd. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-90-118, le 2 mars 1992; *Imperial Cabinet (1980) Co. Ltd. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-91-045, le 2 mars 1992; et *Hyalin International (1986) Inc. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-89-013, le 10 mars 1992.
 4. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° 3078, le 8 septembre 1992.

se prévaloir des dispositions du Mémoire. Dans sa décision, le Ministre a ajouté que la cotisation pouvait faire l'objet d'un appel au Tribunal conformément à l'article 81.19 de la Loi. Ces procédures sont conformes au redressement administratif prévu à l'intention du contribuable et qui a finalement donné lieu au présent appel. Il est donc évident que le Tribunal est dûment saisi d'un appel en vertu de la Loi. Comme il faut admettre que l'appelant peut en appeler de la cotisation au Tribunal et que ce dernier est dûment saisi de l'appel, le Tribunal doit faire preuve d'une extrême prudence lorsqu'il refuse d'exercer ses pouvoirs, cela ayant pour effet de priver l'appelant du droit d'appel prévu par la Loi.

Pour les raisons susmentionnées, le Tribunal estime nécessaire de revenir sur la question du redressement administratif prévu par la Loi. Premièrement, en vertu du paragraphe 81.15(1), la personne qui a fait l'objet d'une cotisation et qui s'y oppose peut signifier au Ministre un avis d'opposition «énonçant les raisons de son opposition et tous les faits pertinents sur lesquels elle se fonde». Deuxièmement, ayant reçu l'avis d'opposition, le Ministre doit réexaminer la cotisation et, notamment, expliquer brièvement sa décision. Enfin, l'article 81.19 prévoit que la personne qui a signifié un avis d'opposition peut en appeler de la cotisation au Tribunal. Lorsqu'un appel est interjeté au Tribunal, ce dernier doit aviser le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise et, en vertu du paragraphe 81.25(2), ce dernier «doit envoyer au Tribunal des copies des déclarations, demandes, avis de cotisation, avis d'opposition, avis de décision et notifications, s'il y a lieu, qui sont pertinents à l'appel». Bien que l'appel porte sur la cotisation, et non sur la décision du Ministre, et comporte la tenue d'une nouvelle audience, il est évident qu'un appel interjeté en vertu de l'article 81.19 porte sur la cotisation, l'avis d'opposition et l'avis de décision, qui doivent tous être communiqués au Tribunal en vertu du paragraphe 81.25(2). Ainsi, comme la question de l'application du Mémoire a fait l'objet de discussions et de décisions au cours de toutes les étapes qui ont précédé le présent appel, il ne conviendrait pas que le Tribunal rejette l'appel parce qu'il n'aurait pas compétence pour trancher des questions découlant des conditions imposées par ledit mémoire. On ne trouve aucune restriction statutaire en ce sens, que ce soit à l'article 81.19 de la Loi ou à l'alinéa 16c) de la *Loi sur le Tribunal canadien du commerce extérieur*⁵, cette dernière disposition prévoyant au contraire que le Tribunal a notamment pour mission :

de connaître de tout appel pouvant y être interjeté en vertu de toute autre loi fédérale ou de ses règlements et des questions connexes.

En fait, en acceptant d'instruire cette cause sur le fond, le Tribunal se borne à remplir sa mission de connaître d'un appel dont il est saisi en vertu de la Loi, comme le prévoit l'article 16 de sa loi constitutive.

En résumé, si un contribuable soutient qu'il répond parfaitement aux conditions des allègements prévus par un mémoire que le ministère du Revenu national, Douanes et Accise (Revenu Canada), utilise afin de percevoir la taxe de vente en vertu de la Loi, il n'y a aucune raison pour que le Tribunal refuse d'entendre l'appel et, s'il donne raison à l'appelant, pour qu'il ne réfère pas le tout au Ministre pour réexamen conformément à l'alinéa 81.27(1)b) de la Loi. En fait, cette situation diffère de celle où l'appelant demanderait au Tribunal de modifier la norme applicable énoncée dans une telle politique, ce que le Tribunal ne peut manifestement pas faire⁶. En conclusion, le Tribunal déclare que, compte tenu de ces paramètres, il a compétence pour entendre l'appel et trancher le litige.

5. L.R.C. (1985), ch. 47 (4^e suppl.).

6. Voir *Brigham Pipes Limited c. Le ministre du Revenu national*, Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n^o AP-91-078, le 6 juillet 1992.

LE FOND

Selon ce qui précède, le fond de cette cause repose sur la question de savoir si le bois traité sous pression produit par l'appelant à partir de bois fourni par ses clients constitue des marchandises qu'il fabrique régulièrement au sens du Mémoire.

Le Mémoire prévoit que les fabricants vendant des marchandises à diverses catégories de clients peuvent utiliser ce qu'il est convenu d'appeler une «valeur établie» pour calculer la taxe de vente fédérale à payer en vertu de la Loi. Les fabricants qui appliquent un prix établi pour les grossistes aux marchandises régulières qu'ils fabriquent peuvent déclarer la taxe sur ces ventes, bien que les autres ventes peuvent être consenties à des détaillants et à des utilisateurs finals à un prix plus élevé. Toutefois, pour que le fabricant puisse bénéficier de cette disposition, il doit vendre ces marchandises en quantités types, c'est-à-dire au moins 15 p. 100 du total des ventes nationales, pour la période de 12 mois précédente, à au moins 2 grossistes.

Selon les éléments de preuve fournis à l'audience, les faits pertinents se résument comme suit. L'appelant fabrique du bois traité chimiquement, couramment appelé bois traité sous pression. Le produit chimique utilisé par l'appelant est une solution faite à partir d'un concentré fabriqué aux États-Unis et livré à l'appelant. Le produit chimique en question ne peut être vendu comme tel en raison de la réglementation ontarienne. Il renferme un mélange d'anhydride chromique, d'arsenic et d'oxyde cuivrique à 60 p. 100, ces substances jouant respectivement le rôle d'agent fixateur, de fongicide et de pesticide. La solution est diluée dans les installations de l'appelant à l'aide de mélangeurs. Elle est ensuite appliquée au bois que les clients de l'appelant peuvent ou non fournir eux-mêmes. Si le bois est fourni par le client, il est traité à l'aide du produit chimique puis retourné au client. Le bois n'est pas autrement ouvré, notamment par découpage. Le coût du bois traité sous pression, exprimé par pied-planche, dépend, dans une certaine mesure, du produit chimique utilisé et absorbé par pied-planche ou par pied cube de bois. Le coût total comprend la main-d'oeuvre, les frais généraux, la marge bénéficiaire et le coût du bois, sauf s'il est fourni par le client. Les ventes de bois traité sous pression fait de bois fourni par les clients représentent environ 25 p. 100 du total des ventes de bois traité sous pression de l'appelant pour la période à l'étude. L'appelant vend du bois traité sous pression à tous les intervenants de l'industrie, à savoir à des grossistes, à des détaillants et à des utilisateurs finals. Enfin, selon les éléments de preuve, l'appelant aurait respecté le critère des 15 p. 100 de ventes à des grossistes si le vérificateur de Revenu Canada avait tenu compte des ventes de bois traité sous pression fait de bois fourni par les clients.

L'appelant a soutenu qu'il fabrique une solution chimique et vend un produit traitable, ce qui fait de lui un fabricant du produit chimique au sens de l'alinéa 2(1)f) de la Loi. Il a affirmé que le produit chimique est vendu comme s'il faisait partie du bois et qu'il ne peut être vendu autrement en raison de la réglementation ontarienne sur le contrôle des pesticides. Comme l'appelant fabrique un produit chimique, les marchandises qu'il vend font partie des marchandises qu'il fabrique régulièrement. Par surcroît, comme les éléments de preuve montrent que ces ventes répondent au critère des 15 p. 100 relatif aux quantités types, l'appelant estime qu'il devrait être autorisé à utiliser la valeur établie.

De son côté, l'intimé est d'avis que le bois traité sous pression fait de bois fourni par les clients de l'appelant est fait sur commande et ne peut être pris en compte dans le calcul des quantités types parce qu'il ne fait pas partie des marchandises fabriquées régulièrement par l'appelant. L'appelant ne vend pas un produit chimique, mais bien du bois traité à l'aide d'un produit chimique. En outre, la dilution du produit chimique ne constitue qu'une étape du processus de fabrication, lequel prend fin avec le traitement du bois selon les prescriptions du client. En conséquence, l'intimé estime que le bois ainsi traité par l'appelant ne peut être considéré comme faisant partie des marchandises régulières parce que le bois n'est pas fourni par

l'appelant lui-même et, qui plus est, parce que les marchandises sont fabriquées d'après les prescriptions du client, comme le démontrent les éléments de preuve. Comme le critère des 15 p. 100 relatif aux quantités types énoncé dans le Mémoire n'est satisfait que si les ventes de marchandises faites sur commande par l'appelant sont prises en compte, l'avocat de l'intimé conclut que l'appel devrait être rejeté.

Le Tribunal constate que les deux parties ont convenu que les valeurs établies indiquées dans le Mémoire peuvent servir à calculer le montant que l'appelant doit remettre au titre de la taxe de vente si au moins 15 p. 100 du total de ses ventes nationales, exprimé en dollars, pour la période de 12 mois précédente, sont destinées à au moins 2 grossistes. Il ne fait également aucun doute que le critère des 15 p. 100 s'applique uniquement aux marchandises fabriquées régulièrement. Par conséquent, le seul point en litige consiste à déterminer si les ventes de bois traité sous pression faites à partir de bois fournis par les clients de l'appelant constituent des marchandises qu'il fabrique régulièrement.

De l'avis du Tribunal, les éléments de preuve montrent clairement que l'appelant fabrique et vend du bois traité sous pression, et non un produit chimique. Le fait que le produit chimique en question ne puisse être vendu tel quel en raison des exigences sur le contrôle des pesticides n'a rien à voir. L'important est que l'appelant dilue le produit chimique puis l'applique au bois selon un procédé établi et que le bois ainsi traité présente de nouvelles caractéristiques. Lorsque le bois est fourni par les clients de l'appelant, le bois traité sous pression doit répondre à leurs prescriptions. Ce bois traité est donc «[fait] sur commande ou selon les prescriptions du client». Il est, par conséquent, exclu de la définition des «marchandises régulières» énoncée dans le Mémoire. L'appelant n'a donc pas satisfait les exigences du Mémoire, car il fabrique des marchandises qui, étant faites sur commande, sont expressément exclues de la définition des «marchandises régulières».

Compte tenu de ce qui précède, le Tribunal déclare que la cotisation est exacte. L'appel est donc rejeté.

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey
Membre président

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey
Membre