

Ottawa, le mercredi 16 décembre 1992

Appel n° AP-91-229

EU ÉGARD À un appel entendu le 26 juin 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 20 décembre 1991 au sujet d'un avis d'opposition signifié en vertu de l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**A.J.V. TOOLS LTD.**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

L'appel est admis.

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

John C. Coleman  
John C. Coleman  
Membre

Charles A. Gracey  
Charles A. Gracey  
Membre

Michel P. Granger  
Michel P. Granger  
Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-91-229**

**A.J.V. TOOLS LTD.**

**Appelant**

**et**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

*Les marchandises en question sont des taloches et des truelles ainsi que leurs composants devant être assemblés en produits finis. Une truelle est un petit outil à main formé d'une lame à bout arrondi servant à appliquer et à étendre le mortier. Une taloche est un outil servant à étendre le plâtre. La question dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant est admissible au remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire aux termes de la Loi sur la taxe d'accise en ce qui a trait à son inventaire de matières premières servant à la fabrication de truelles et de taloches finies, ainsi qu'à son inventaire de truelles et de taloches finies.*

**DÉCISION :** *L'appel est admis.*

*Lieu de l'audience :* Ottawa (Ontario)  
*Date de l'audience :* Le 26 juin 1992  
*Date de la décision :* Le 16 décembre 1992

*Membres du Tribunal :* Robert C. Coates, c.r., membre président  
John C. Coleman, membre  
Charles A. Gracey, membre

*Avocat pour le Tribunal :* David M. Attwater

*Greffier :* Janet Rumball

**Appel n° AP-91-229**

**A.J.V. TOOLS LTD.**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : ROBERT C. COATES, c.r., membre président  
JOHN C. COLEMAN, membre  
CHARLES A. GRACEY, 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*<sup>1</sup> (la Loi) à l'égard d'une décision du ministre du Revenu national (le Ministre) qui avait pour effet de rejeter en partie un remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire. L'appelant a réclamé le remboursement de 23 105,65 \$, mais ne s'est vu accorder que 16 900,26 \$ étant donné que «certaines des marchandises visées par le remboursement ne sont pas des marchandises destinées à être vendues ou louées à des clients dans le cours normal de l'entreprise [de l'appelant]».

L'appelant n'a pas déposé de mémoire auprès du Tribunal aux fins de l'appel. Il n'était pas non plus représenté à l'audience, qui s'est déroulée sur la foi des documents contenus dans le dossier, parmi lesquels se trouvait un mémoire présenté au nom de l'intimé.

Les marchandises en question sont des taloches et des truelles ainsi que leurs composants devant être assemblés en produits finis. Une truelle est un petit outil à main formé d'une lame à bout arrondi servant à appliquer et à étendre le mortier. Une taloche est un outil servant à étendre le plâtre.

La question dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant est admissible au remboursement de la TVF à l'inventaire en vertu de l'article 120 de la Loi<sup>2</sup>, en ce qui a trait à son inventaire de matières premières servant à la fabrication de truelles et de taloches finies ainsi qu'à son inventaire de truelles et de taloches finies. Aucune question de fait n'était en cause entre les parties.

Aux fins du présent appel, les dispositions pertinentes de la Loi relatives au remboursement se trouvent au paragraphe 120(3) de la Loi qui stipule que :

*(3) Sous réserve du présent article, dans le cas où l'inventaire d'une personne inscrite aux termes de la sous-section d de la section V de la partie IX le 1<sup>er</sup> janvier 1991 comprend, au début de cette date, des marchandises libérées de taxe, les règles suivantes s'appliquent :*

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. Voir la *Loi modifiant la Loi sur la taxe d'accise, le Code criminel, la Loi sur les douanes, le Tarif des douanes, la Loi sur l'accise, la Loi de l'impôt sur le revenu, la Loi sur la statistique et la Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.C. 1990, ch. 45, art. 12.

a) *si les marchandises libérées de taxe ne sont pas des marchandises d'occasion, le ministre verse à la personne, sur sa demande, un remboursement en conformité avec les paragraphes (5) et (8).*

Les seules observations présentées par l'appelant sont contenues dans la lettre déposée pour interjeter appel auprès du Tribunal. Celle-ci précise que les marchandises en question devraient être admissibles au remboursement, car, bien qu'elles puissent être assemblées puis vendues, elles peuvent être également vendues en pièces détachées.

L'avocat de l'intimé a plaidé que les marchandises destinées par l'appelant à la fabrication ou à la production de produits finis ne constituent pas une «fourniture taxable<sup>3</sup>» telle que définie au paragraphe 123(1) de la Loi. Ces articles étaient destinés par l'appelant à la fabrication, à la production ou à l'assemblage de nouvelles marchandises et de biens finis qui, à leur tour, devaient être vendus par l'appelant à ses clients et n'étaient pas destinés à la livraison de biens, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation.

De plus, l'avocat a fait valoir que les taloches et les truelles finies ne constituent pas des «marchandises libérées de taxe<sup>4</sup>» telles que définies au paragraphe 120(1) de la Loi, et qu'ainsi, elles ne sont pas admissibles au remboursement de la TVF à l'inventaire. L'appelant n'était pas tenu de payer la TVF sur le prix de vente des marchandises finies, car il était exempté du paiement de cette taxe aux termes du paragraphe 54(2) de la Loi et du *Règlement exemptant certains petits fabricants ou producteurs de la taxe de consommation ou de vente*<sup>5</sup>. En conséquence, les marchandises de l'appelant n'étaient pas des marchandises «relativement auxquelles la taxe imposée par le paragraphe 50(1) [...] est payée».

Les questions soulevées dans le présent appel ne sont pas exceptionnelles et ont été traitées dans une décision récente du Tribunal<sup>6</sup>. Le Tribunal a conclu dans cette décision que les matières premières destinées à la fabrication, à la production ou à l'assemblage de produits finis, qui seront vendus ultérieurement, sont «à ce même moment [...] destinées à la fourniture taxable [...] par vente». Ces matières premières constituent des marchandises libérées de taxe comprises dans l'inventaire au sens du paragraphe 120(3) de la Loi, et, par conséquent, l'appelant est admissible au remboursement de la TVF à l'inventaire à leur égard. De même, quoique les produits finis ne constituent pas des «marchandises libérées de taxe», le Tribunal est d'avis que les composants de ces produits sur lesquels la taxe a été payée figurent également à l'inventaire et sont également destinés à la fourniture taxable par vente. Ainsi, l'appelant a droit à un remboursement de taxe fondé sur la valeur des composants libérés de taxe des produits finis et non sur la valeur des produits finis eux-mêmes. En rendant cette décision, le Tribunal admet ne pas être convaincu par les observations de l'appelant selon lesquelles les marchandises auraient pu être vendues en pièces détachées et qu'elles étaient donc admissibles au

- 
3. Une «fourniture taxable» est définie comme désignant une «[f]ourniture, sauf une fourniture exonérée, effectuée dans le cadre d'une activité commerciale». Une «fourniture» est définie comme s'entendant de la «livraison de biens ou prestation de services, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation».
  4. Les «marchandises libérées de taxe», aux fins du présent appel, comprennent les «[m]archandises [...] relativement auxquelles la taxe imposée par le paragraphe 50(1) [de la Loi] [...] est payée [...] et qui sont [...] des marchandises neuves».
  5. DORS/82-498, *Gazette du Canada Partie II*, vol. 116, n° 10, le 13 mai 1982, p. 1869.
  6. Voir *Techtouch Business Systems Ltd. c. Le ministre du Revenu national*, Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° AP-91-206, le 18 septembre 1992.

remboursement. Le Tribunal en arrive plutôt à sa décision en se fondant sur sa propre interprétation des dispositions pertinentes de la Loi.

Lorsqu'il interprète les dispositions de la Loi relatives au remboursement, le Tribunal tient compte de l'article 12 de la *Loi d'interprétation*<sup>7</sup> qui stipule que :

*Tout texte est censé apporter une solution de droit et s'interprète de la manière la plus équitable et la plus large qui soit compatible avec la réalisation de son objet.*

Le Tribunal reconnaît que l'objet des dispositions relatives au remboursement de la TVF à l'inventaire est d'éviter la double imposition, et qu'il a interprété ces dispositions «de la manière la plus équitable et la plus large qui soit» en concluant que l'appelant est admissible au remboursement relativement aux matières premières et aux composants libérés de taxe des produits finis, ce qui permet d'éviter la double imposition qui se produirait autrement. Le Tribunal n'a pu interpréter les dispositions relatives au remboursement de façon aussi restrictive que le ministère du Revenu national (le Ministère).

Dans son mémoire, l'avocat de l'intimé a cité le Mémoire 900 sur la TPS<sup>8</sup> (le Mémoire) du Ministère, dans lequel est exposée l'interprétation que fait celui-ci des dispositions relatives au remboursement de la TVF à l'inventaire. La décision du Ministère dont il a été fait appel et les arguments de l'avocat de l'intimé sont également compatibles avec le Mémoire. Cependant, le Tribunal remarque que le Mémoire n'a pas force de loi et qu'il n'est pas déterminant comme guide d'interprétation de l'article 120 de la Loi. Le Tribunal voit dans le Mémoire un document rédigé dans un souci de facilité administrative. Le Mémoire ne reflète pas le fait que le libellé, le contenu et l'esprit de l'article 120 visent clairement à éviter que se produise une double imposition pendant la transition du régime de la TVF à celui de la taxe sur les produits et services.

En conséquence, l'appel est admis.

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.  
Membre président

John C. Coleman

John C. Coleman  
Membre

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey  
Membre

---

7. L.R.C. (1985), ch. I-21.

8. *Remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire*, Ottawa, le 31 mai 1990.