



Ottawa, le lundi 10 mai 1993

Appel n° AP-92-050

EU ÉGARD À un appel entendu le 30 novembre 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 12 juin 1992 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

C.M.C.A. LIMITED

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis.

John C. Coleman

John C. Coleman

Membre président

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan

Membre

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh

Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger

Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-92-050

C.M.C.A. LIMITED

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 détermination du ministre du Revenu national. La question dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire aux termes de l'article 120 de la Loi sur la taxe d'accise relativement à des fournitures de photocopie et des articles consommables. Il s'agit notamment de déterminer si les marchandises à l'égard desquelles un remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire est demandé figuraient à l'inventaire et si elles étaient destinées à la vente au sens de l'article 120 de la Loi sur la taxe d'accise.

DÉCISION : *L'appel est admis.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 30 novembre 1992
Date de la décision : Le 10 mai 1993

Membres du Tribunal : John C. Coleman, membre président
Kathleen E. Macmillan, membre
Sidney A. Fraleigh, membre

Avocat pour le Tribunal : Shelley Rowe

Greffier : Janet Rumball

A comparu : Malcolm Bayne, pour l'appelant

Appel n° AP-92-050

C.M.C.A. LIMITED

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : JOHN C. COLEMAN, membre président
KATHLEEN E. MACMILLAN, membre
SIDNEY A. FRALEIGH, 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 détermination du ministre du Revenu national (le Ministre). La question dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire aux termes de l'article 120 de la Loi relativement à des fournitures de photocopie et des articles consommables. Il s'agit notamment de déterminer si les marchandises à l'égard desquelles un remboursement de la TVF à l'inventaire est demandé figuraient à l'inventaire et si elles étaient destinées à la vente au sens de l'article 120 de la Loi².

L'appelant a fait une demande de remboursement de la TVF à l'inventaire, le 9 avril 1991, au montant de 23 670,00 \$. Par un avis de détermination daté du 23 avril 1991, l'intimé lui a refusé 22 486,50 \$ à cet égard et, dans un avis d'opposition daté du 24 mai 1991, l'appelant a fait appel de cette détermination. Dans un avis de décision ratifiant la détermination, le Ministre a insisté sur l'exigence selon laquelle, pour être admissibles au remboursement de la TVF à l'inventaire, les marchandises figurant à l'inventaire doivent être destinées à la «fourniture taxable [...] par vente ou location à d'autres dans le cours normal de l'entreprise de la personne». De l'avis du Ministre, les marchandises figurant à l'inventaire n'étaient pas destinées à la vente ou à la location, mais devaient plutôt servir à la prestation d'un service de réparation et d'entretien de photocopieurs.

Comme l'intimé n'a pas déposé de mémoire et n'a pas comparu à l'audience, le Tribunal a entrepris d'entendre le témoignage et l'argumentation de l'appelant, tels qu'ils ont été présentés par M. Malcolm Bayne, directeur général de C.M.C.A. Limited.

M. Bayne a expliqué que, du montant total du remboursement demandé relativement à la TVF à l'inventaire, le Ministre n'avait admis que 1 183,50 \$, plus des intérêts de 22,83 \$, soit une somme de 1 206,33 \$. M. Bayne a laissé entendre que cette somme représentait l'estimation, par le Ministre, de la valeur des ventes effectuées par l'appelant directement de ses locaux ou au comptant. Il a décrit les marchandises en question comme étant des articles consommables pour photocopieurs, abstraction faite du papier, par exemple les produits liquides, la poudre imprimante, l'agent de développement, les rouleaux chauffants et les

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. L.C. 1990, ch. 45, art. 12.

photorécepteurs (fournitures). Ces fournitures étaient déclarées comme figurant à l'inventaire de l'appelant, bien qu'elles se trouvaient en trois endroits différents, soit dans les locaux de l'appelant, au bureau du client ou dans la machine de ce dernier.

M. Bayne a décrit comment les fournitures sont retirées de l'inventaire et quelle forme prend le paiement. Les fournitures ne font plus partie de l'inventaire lorsque le client en a besoin, et le paiement est basé sur le relevé des compteurs. L'appelant communique avec le client à intervalles divers, selon l'utilisation du service par le client, afin de déterminer combien de copies ce dernier a faites. La facture du client est ensuite établie en fonction d'un coût par copie, c'est-à-dire un taux prédéterminé conçu pour tenir compte de l'utilisation prévue des fournitures, des autres pièces et de la main-d'œuvre. Les pièces et la main-d'œuvre, faisant partie de cette imputation de frais selon le coût unitaire, ne font pas l'objet de cet appel.

Mettant l'accent sur l'inventaire, M. Bayne a expliqué qu'aux fins de l'impôt sur le revenu, le calcul de l'inventaire effectué par l'appelant incluait les fournitures inutilisées et conservées dans les machines des clients et dans leurs locaux, ainsi que les fournitures inutilisées et conservées dans les locaux de l'appelant. Le montant de 23 670,00 \$ faisant l'objet de la demande de remboursement de la TVF à l'inventaire correspondait au chiffre relatif aux fournitures figurant à l'inventaire inscrit dans les états financiers de l'appelant aux fins de la déclaration d'impôt sur le revenu.

Le Tribunal fait remarquer que le terme «inventaire» est défini comme suit au paragraphe 120(1) de la Loi :

«inventaire» État descriptif des marchandises libérées de taxe d'une personne à un moment donné qui figurent à l'inventaire de la personne au Canada à ce moment et qui, à ce même moment, selon le cas :
a) sont destinées à la fourniture taxable (au sens du paragraphe 123(1)) par vente ou location à d'autres dans le cours normal de l'entreprise de la personne.

Le Tribunal doit donc déterminer si les marchandises : 1) sont libérées de taxe; 2) figurent à l'inventaire; et 3) sont destinées à la fourniture taxable par vente ou location.

Pour ce qui est du premier critère, le Tribunal conclut, d'après le témoignage de l'appelant, que les fournitures étaient des marchandises libérées de taxe qui avaient été acquises avant 1991 et qui n'avaient pas déjà été radiées et qu'elles étaient des marchandises neuves à l'égard desquelles la TVF imposée aux termes du paragraphe 50(1) de la Loi avait été payée.

Le Tribunal conclut également que les fournitures figuraient à l'inventaire de l'appelant. Dans son témoignage, M. Bayne a expliqué que la valeur de l'inventaire sur lequel se fondait la demande de remboursement de la TVF à l'inventaire était tirée des états financiers de l'appelant. Dans les états financiers, le chiffre relatif aux fournitures incluait l'inventaire qui se trouvait dans les machines des clients, dans leurs locaux ainsi que dans les locaux mêmes de l'appelant et qui avait été déclaré et accepté aux fins de l'impôt sur le revenu.

Le Tribunal est convaincu que le remboursement de la TVF à l'inventaire demandé par l'appelant exclut tous les frais occasionnés pour la main-d'oeuvre, le service et les pièces de rechange. Il est plutôt basé sur un calcul de l'inventaire effectué lors de la préparation des états financiers de l'appelant aux fins de l'impôt sur le revenu. L'appelant estimait que, dans le traitement de sa déclaration d'impôt, le ministère du Revenu national n'avait fait aucune distinction entre l'inventaire qui se trouvait dans ses locaux et celui qui se trouvait dans les

locaux des clients. En conséquence et pour les motifs exposés précédemment, le Tribunal reconnaît que l'inventaire peut se trouver aussi bien dans les locaux de l'appelant que dans ceux de ses clients.

Enfin, le Tribunal conclut que les marchandises figurant à l'inventaire de l'appelant étaient destinées à la fourniture taxable par vente. Il est vrai que le plus gros de l'inventaire de l'appelant se trouvait dans les locaux et dans les photocopieurs de ses clients. Il est également vrai que les ventes individuelles de fournitures particulières ne peuvent être identifiées avec précision. L'appelant établissait plutôt des factures périodiques à ses clients en fonction d'un coût par copie. D'après le témoignage du représentant de l'appelant, que le Tribunal juge digne de foi, il est de pratique courante dans l'industrie qu'une entreprise de fournitures de photocopie structure son inventaire et établisse ses factures de la même manière que l'a fait l'appelant. Dans de tels arrangements, les fournitures consommables restent sous le contrôle et la propriété de l'entreprise de fournitures de photocopie jusqu'à ce qu'elles soient utilisées par le client, puis payées par lui à une date ultérieure.

En conséquence, l'appel est admis, et l'appelant a droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire relativement aux fournitures.

John C. Coleman

John C. Coleman
Membre président

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan
Membre

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh
Membre