



Ottawa, le lundi 10 mai 1993

Appel n° AP-92-101

EU ÉGARD À un appel entendu le 24 février 1993 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 24 août 1992 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

ALTERNATE SOLUTIONS

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis.

Charles A. Gracey
Charles A. Gracey
Membre président

John C. Coleman
John C. Coleman
Membre

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre

Michel P. Granger
Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-92-101

ALTERNATE SOLUTIONS

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

L'appelant, Alternate Solutions, est un fabricant de deux systèmes de gestion électronique du carburant appelés «The Attendant» et «The Fuel Sentry». De façon générale, ces systèmes sont conçus pour permettre aux exploitants de parcs automobiles de gérer et de contrôler l'utilisation du carburant. L'appelant a demandé un remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire au montant de 2 704,28 \$ relativement aux pièces utilisées pour fabriquer les systèmes de gestion du carburant. Cependant, la demande a été rejetée et l'appelant a appelé de la décision au Tribunal canadien du commerce extérieur.

DÉCISION : *L'appel est admis. Le Tribunal conclut que les composants non assemblés figurant à l'inventaire pour être assemblés en produits finis sont destinés à ce même moment à la fourniture taxable au sens de l'article 120 de la Loi sur la taxe d'accise. À ce titre, l'appelant a droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire relativement à ces marchandises. De plus, le Tribunal reconnaît que les produits finis en stock ne constituent pas des «marchandises libérées de taxe» aux termes de la Loi sur la taxe d'accise. La taxe n'a pas été versée sur les systèmes de gestion du carburant assemblés, mais plutôt seulement sur les composants. Cependant, la taxe a été payée sur les composants et le Tribunal estime que ces composants libérés de taxe figurent à l'inventaire aux fins de fourniture taxable lorsqu'ils sont incorporés dans un produit fini. En conséquence, l'appelant a droit à un remboursement de la taxe versée sur les matériaux incorporés dans un produit fini figurant à l'inventaire aux fins de vente, mais non sur la valeur totale du produit fini.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)

Date de l'audience : Le 24 février 1993

Date de la décision : Le 10 mai 1993

Membres du Tribunal : Charles A. Gracey, membre président

John C. Coleman, membre

Kathleen E. Macmillan, membre

Avocat pour le Tribunal : David M. Attwater

Greffier : Janet Rumball

Appel n° AP-92-101

ALTERNATE SOLUTIONS

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : CHARLES A. GRACEY, membre président
JOHN C. COLEMAN, membre
KATHLEEN E. MACMILLAN, 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) sur la foi d'un exposé conjoint des faits et du dossier du Tribunal complété par les mémoires soumis par les parties. 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 conformément à l'article 120² de la Loi. Plus précisément, le Tribunal doit déterminer : 1) si certaines marchandises qui figuraient à l'inventaire pour faire l'objet d'un complément de fabrication ou de production et être assemblées en produits finis sont admissibles au remboursement; et 2) si les marchandises finies qui figuraient à l'inventaire et qui comprenaient des matériaux libérés de taxe sont admissibles au remboursement.

L'appelant, Alternate Solutions, est un fabricant de deux systèmes de gestion électronique du carburant appelés «The Attendant» et «The Fuel Sentry». Les deux produits ont été conçus par l'appelant et fabriqués à Hamilton (Ontario). De façon générale, les systèmes sont conçus pour permettre aux exploitants de parcs automobiles de gérer et de contrôler l'utilisation du carburant. Tel qu'il est indiqué dans les brochures relatives aux deux produits, ces derniers offrent aux propriétaires une protection contre le vol de carburant, un état comptable global de la distribution de carburant et un moyen d'en contrôler les stocks.

L'appelant a demandé un remboursement de la TVF à l'inventaire au montant de 2 704,28 \$ relativement aux pièces utilisées pour fabriquer les systèmes de gestion du carburant. La demande a été rejetée sur le motif que [traduction] «les matières premières figurant à l'inventaire [de l'appelant] et destinées à [...] la fabrication de marchandises ne sont pas admissibles à un remboursement car ces marchandises ne sont pas destinées à la vente ou à la location à des clients». De plus, les [traduction] «marchandises finies figurant à l'inventaire [...] ne sont pas admissibles à un remboursement car la taxe de vente fédérale n'a pas été payée sur la valeur totale de ces marchandises et ces marchandises n'ont pas été acquises pour la vente ou la location». C'est cette détermination qui a été portée en appel devant le Tribunal.

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

Pour les besoins du présent appel, les dispositions relatives au remboursement pertinentes de la Loi sont les suivantes :

120. (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^{er} janvier 1991 comprend, au début de cette date, des marchandises libérées de taxe, les règles suivantes s'appliquent :

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).

Dans son mémoire, l'avocate de l'intimé a simplement rappelé les conditions qui doivent être observées par l'appelant aux termes de l'alinéa 120(3)a) de la Loi pour que les marchandises en cause soient admissibles au remboursement. Dans des présentations supplémentaires, l'avocate a reconnu que les marchandises en cause étaient toutes des pièces ou des composants de systèmes de gestion du carburant qui étaient libérés de taxe. L'avocate a allégué que, lorsque les composants sont intégrés par fabrication dans un système, ils perdent leur identité individuelle et composent de nouveaux produits³. Les nouveaux produits ne sont pas des «marchandises libérées de taxe». Les composants n'étaient pas non plus destinés à la fourniture taxable par voie de vente ou de location à la date du 1^{er} janvier 1991. De plus, l'avocate a soutenu que si le législateur avait eu pour intention d'inclure dans l'inventaire toutes les marchandises libérées de taxe destinées à être incorporées dans une entité qui est ensuite fournie, il n'aurait pas senti le besoin de prendre une disposition spéciale pour les matériaux de construction à l'alinéa 120(1)b) de la Loi.

L'avocate a plaidé que l'intention de l'économie de la disposition de remboursement de la taxe à l'inventaire n'était pas d'éviter la double imposition dans tous les cas, mais plutôt de fournir un redressement limité aux contribuables ayant droit au remboursement. Pour en bénéficier, un contribuable doit établir son droit. L'avocate a soutenu que la définition de «inventaire» à l'article 120 de la Loi exigeait une interprétation plus restrictive que celle qui a été donnée par le Tribunal dans l'affaire *Techtouch*⁴, qui est l'appel constituant le précédent de la présente série de décisions du Tribunal.

L'avocate de l'intimé a admis que, dans la cause *Techtouch*, les composants en cause étaient des marchandises libérées de taxe au sens de l'article 120 de la Loi. Cependant, en invoquant la définition de «inventaire» qui figure à l'article 120, et qui se rapporte à des «marchandises libérées de taxe [...] qui figurent à l'inventaire de la personne au Canada à ce moment et qui, à ce même moment, [...] sont destinées à la fourniture taxable [...] par vente ou location», l'avocate a soutenu que les composants faisant l'objet du remboursement demandé

3. À l'appui de cette thèse, l'avocate a cité : *W.T. Hawkins Limited v. The Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise*, [1957] R.C. de l'É. 152; *Gaston Charbonneau c. Sa Majesté la Reine* (1978), non publié, Cour d'appel fédérale, n° du greffe 2512-75, le 29 novembre 1978; *Walt Disney Music of Canada Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise* (1984), non publié, Cour d'appel fédérale, n° du greffe A434-84, le 18 décembre 1984.

4. *Techtouch Business Systems Ltd. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-91-206, le 18 septembre 1992.

étaient destinés à la fabrication ou à la production de marchandises finies plutôt qu'à la fourniture taxable. À ce titre, ils ne constituent pas une «fourniture taxable⁵».

De plus, l'avocate a soutenu que les marchandises finies ne constituent pas des «marchandises libérées de taxe⁶». Les marchandises finies ne représentent pas les marchandises sur lesquelles la TVF a été payée. Elles comprennent plutôt des pièces ou des composants sur lesquels la TVF a été payée. À ce titre, elles ne sont pas admissibles au remboursement.

Le Tribunal convient que les questions qui se posent dans la présente cause sont similaires à celles qui se posaient dans l'affaire *Techtouch*, et tranche le litige de la même manière. Premièrement, le Tribunal conclut que les composants non assemblés figurant à l'inventaire et destinés à être assemblés en un produit fini sont, néanmoins, détenus à ce moment aux fins de fourniture taxable au sens de l'article 120 de la Loi. Deuxièmement, le Tribunal reconnaît que les produits finis conservés en stock ne constituent pas des «marchandises libérées de taxe» aux termes de la Loi. La taxe n'a pas été payée sur les systèmes de gestion du carburant assemblés, mais plutôt seulement sur les composants qu'ils comprennent. Cependant, la taxe a été payée sur les composants, et le Tribunal est d'avis que ces composants libérés de taxe figurent à l'inventaire et sont destinés à la fourniture taxable lorsqu'ils sont incorporés dans un produit fini. En conséquence, l'appelant a droit à un remboursement de la TVF payée sur les matériaux incorporés dans un produit fini figurant à l'inventaire et destiné à la vente, mais non sur la valeur totale du produit fini.

Pour les raisons qui précèdent, l'appel est admis.

Charles A. Gracey
Charles A. Gracey
Membre président

John C. Coleman
John C. Coleman
Membre

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre

-
5. Une «fourniture taxable» est définie au paragraphe 123(1) de la Loi comme s'entendant d'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».
 6. Les «marchandises libérées de taxe» sont définies au paragraphe 120(1) de la Loi et, aux fins du présent appel, comprennent les «[m]archandises acquises [...] avant 1991 [...] relativement auxquelles la taxe imposée par le paragraphe 50(1) [de la Loi] [...] est payée [...] et qui sont [...] des marchandises neuves».