

Ottawa, le mardi 8 mars 1994

Appel n° AP-92-181

EU ÉGARD À un appel entendu le 3 novembre 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 31 juillet 1992 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**IGL CANADA LIMITED**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

L'appel est rejeté.

Anthony T. Eyton

Anthony T. Eyton  
Membre président

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh  
Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.  
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger  
Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-92-181**

**IGL CANADA 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 (le Ministre) datée du 27 septembre 1991, qui a eu pour effet de rejeter, en partie, une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire, les marchandises étant destinées à un complément de fabrication de la part de l'appelant. Le Ministre a admis une partie de la demande. Le 2 octobre 1991, l'appelant a signifié un avis d'opposition. Le Ministre a modifié sa détermination et a accordé à l'appelant un montant supplémentaire. IGL Canada Limited a interjeté appel auprès du Tribunal pour obtenir le solde. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit au remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire aux termes de l'article 120 de la Loi sur la taxe d'accise à l'égard des chemises de feutre, des résines et d'autres produits chimiques figurant à son inventaire au 1<sup>er</sup> janvier 1991 et devant être utilisés par l'appelant dans le cadre de son procédé de reconstruction de canalisations.*

**DÉCISION :** *L'appel est rejeté. Lorsque les marchandises doivent être «consommées ou utilisées» par la personne dans le cadre de la prestation d'un service, le Tribunal est d'avis que ces marchandises sont réputées ne pas être vendues, donc, ne pas être destinées à être vendues «séparément». Dans la présente cause, les résines et les autres produits chimiques figurant à l'inventaire de l'appelant devaient être «consommés ou utilisés» dans son procédé de reconstruction de canalisations; ils ne sont donc pas admissibles au remboursement prévu à l'article 120 de la Loi sur la taxe d'accise. Bien que les éléments de preuve produits aient révélé que des stocks de chemises de feutre ont été accumulés à la suite de l'annulation de contrats et que ces chemises pourraient ne pas être «consommées ou utilisées» par l'appelant, le Tribunal conclut qu'elles n'étaient pas destinées à la vente ou à la location. En conséquence, elles ne sont pas, en outre, admissibles au remboursement prévu à l'article 120 de la Loi sur la taxe d'accise.*

*Lieu de l'audience : Calgary (Alberta)  
Date de l'audience : Le 3 novembre 1993  
Date de la décision : Le 8 mars 1994*

*Membres du Tribunal : Anthony T. Eyton, membre président  
Sidney A. Fraleigh, membre  
Robert C. Coates, c.r., membre*

*Avocat pour le Tribunal : Joël J. Robichaud*

*Greffier : Anne Jamieson*

*Ont comparu : Jack Dalmaijer, pour l'appelant  
Anne M. Turley, pour l'intimé*

**Appel n° AP-92-181**

**IGL CANADA LIMITED**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : ANTHONY T. EYTON, membre président  
SIDNEY A. FRALEIGH, membre  
ROBERT C. COATES, c.r., 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*<sup>1</sup> (la Loi) à l'égard d'une détermination du ministre du Revenu national (le Ministre) datée du 27 septembre 1991, qui a eu pour effet de rejeter, en partie, une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire faite aux termes de l'article 120<sup>2</sup> de la Loi le 31 mai 1991. Le Ministre a admis une partie de la demande. Le 2 octobre 1991, l'appelant a signifié un avis d'opposition. Le Ministre a modifié sa détermination et a accordé à l'appelant un montant supplémentaire. IGL Canada Limited a interjeté appel auprès du Tribunal pour obtenir le solde.

L'appelant construit des égouts neufs et reconstruit des canalisations. Dans le cadre de la reconstruction de canalisations, l'appelant applique un procédé portant l'appellation commerciale «Insituform». Ce procédé, qui consiste à revêtir les parois des canalisations d'un tube de feutre enduit de résine, prolonge la vie des canalisations d'eau et d'égout brisées ou en voie de détérioration. Le tube de feutre est enduit d'une résine à l'usine de l'appelant et est transporté au chantier dans un camion réfrigéré. Au chantier, un durcisseur est appliqué sur le tube, qui est ensuite introduit dans la canalisation, côté intérieur en premier, à partir du sol. L'activité principale de l'appelant a trait à la vente de matériaux, tels les tubes de feutre, à des sous-traitants. Toutefois, l'appelant reconstruit aussi des canalisations pour son propre compte.

La demande de l'appelant et son avis d'opposition ont été rejetés en partie, les marchandises, qui n'ont pas été vendues directement à des sous-traitants et qui ont été utilisées par l'appelant dans son procédé de reconstruction de canalisations, étant réputées destinées à un complément de fabrication et non à être vendues ou louées. En conséquence, ces marchandises n'étaient pas admissibles au remboursement de la TVF à l'inventaire. Elles comprenaient des chemises de feutre, des résines et d'autres produits chimiques.

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire aux termes de l'article 120 de la Loi à l'égard des chemises de feutre, des résines et d'autres produits chimiques figurant à son inventaire au 1<sup>er</sup> janvier 1991 et devant être utilisées par l'appelant dans son procédé de reconstruction de canalisations.

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. L.C. 1990, ch. 45, art. 12, modifiée par L.C. 1993, ch. 27, art. 6.

À l'audience, l'appelant était représenté par son vice-président - Finances, M. Jack Dalmaijer, qui était également le seul témoin de l'appelant. M. Dalmaijer a essentiellement repris les faits énoncés dans les exposés écrits de l'appelant. Il a expliqué au Tribunal que l'appelant a accumulé des stocks de chemises de feutre à la suite de l'annulation de contrats et qu'il ne pouvait les utiliser immédiatement dans un procédé de reconstruction de canalisations ni les vendre à ses sous-traitants. Les chemises de feutre sont fabriquées en Grande-Bretagne et sont produites sur mesure pour chaque projet. Les résines et les autres produits chimiques à l'égard desquels l'appelant n'a pas reçu de remboursement étaient, toutefois, destinés à être utilisés dans son procédé de reconstruction de canalisations. Le représentant de l'appelant a également précisé que les marchandises en cause n'ont pas été achetées en franchise de la TVF, même si l'appelant a reçu une licence de fabricant le 1<sup>er</sup> juillet 1989.

L'avocate de l'intimé n'a présenté aucun élément de preuve.

Le représentant de l'appelant a soutenu que les marchandises en cause doivent être admissibles au remboursement de la TVF à l'inventaire parce qu'elles ne sont pas différentes des marchandises vendues et pour lesquelles l'appelant a reçu un remboursement. Il a également prétendu que, si l'appelant ne reçoit pas de remboursement pour les marchandises en cause, il aura payé la taxe deux fois sur les mêmes produits. Il a expliqué que l'appelant a dû payer la TVF et la taxe sur les produits et services sur une partie des stocks de marchandises en cause. Cette démarche n'étant pas conforme à l'intention du législateur, le représentant de l'appelant a prétendu qu'un remboursement doit lui être accordé.

L'avocate de l'intimé a soutenu que les marchandises en cause figurant à l'inventaire de l'appelant sont des marchandises semi-finies destinées à la fabrication ou à la production de marchandises nouvelles et finies. Elle a prétendu que les matériaux qui doivent recevoir de nouvelles formes, qualités et propriétés ou combinaisons, ou qui doivent servir à la production d'articles sont destinés à la fabrication et non à la vente. Vu que les marchandises fabriquées par l'appelant sont des marchandises neuves dont l'identité et la forme sont distinctes des parties et des matériaux intégrés à ces marchandises et parce qu'elles n'ont pas été acquises afin d'être vendues ou louées, l'avocate a prétendu que ces marchandises ne peuvent être admissibles au remboursement prévu par la Loi. Elle a soutenu que les modifications apportées à l'article 120 de la Loi, en juin 1993, et dont l'effet est rétroactif au 17 décembre 1990, confirment sa position. Enfin, l'avocate a prétendu que, tout comme le Tribunal, l'intimé est tenu d'appliquer la loi et qu'il n'a pas compétence pour accorder un redressement équitable. En conséquence, la possibilité de double imposition de la taxe ne peut modifier la légalité de la détermination du Ministre<sup>3</sup>.

Dans le cadre du présent appel, les dispositions pertinentes de la Loi à l'égard du remboursement figurent à l'article 120 qui se lit, en partie, comme suit :

*120.(1) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.*

[...]

*«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 :*

---

3. *Granger c. Canada (Commission de l'emploi et de l'immigration du Canada)*, [1986] 3 C.F. 70, confirmée par [1989] 1 R.C.S. 141.

*a) sont destinées à être vendues ou louées séparément pour un prix ou un loyer en argent, dans le cours normal d'une activité commerciale de la personne;*

[...]

*(2.1) Pour l'application de l'alinéa a) de la définition de «inventaire» au paragraphe (1), la partie des marchandises libérées de taxe qui figurent à l'inventaire d'une personne au Canada à un moment donné qui sera vraisemblablement consommée ou utilisée par la personne est réputée ne pas être destinée, à ce moment, à la vente ou à la location.*

*(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 :*

*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 la présente cause, les éléments de preuve révèlent que le 1<sup>er</sup> janvier 1991, l'appelant s'est vu accorder un remboursement à l'égard des marchandises figurant à son inventaire et qui, au moins au plan théorique, étaient destinées à être vendues comme tel à ses sous-traitants. Sa demande de remboursement portant sur les chemises de feutre figurant à son inventaire et destinées à être utilisées dans son procédé appelé «Insituform» a été rejetée. Ces marchandises représentaient environ 20 p. 100 des stocks de chemises, lesquelles ont toutes été accumulées à la suite de l'annulation de contrats. Le représentant de l'appelant a déclaré que ces marchandises ne pourraient probablement pas être vendues ou utilisées par l'appelant. La demande de remboursement présentée par l'appelant à l'égard des résines et des autres produits chimiques figurant à son inventaire et qui étaient destinés à être utilisés dans son procédé de reconstruction de canalisations a également été rejetée.

Jusqu'à présent, le Tribunal a statué, dans des décisions antérieures<sup>4</sup>, qu'une personne a droit au remboursement de la TVF à l'inventaire payée sur les marchandises fournies à un client dans le cadre de la prestation d'un service à ce client. Les modifications rétroactives apportées aux dispositions de la Loi relativement au remboursement de la TVF à l'inventaire ont toutefois influé sur le raisonnement du Tribunal<sup>5</sup>. Compte tenu de ces modifications, le Tribunal est d'avis qu'il doit établir une distinction entre les marchandises vendues comme tel (séparément) et celles vendues dans le cadre d'un contrat aux termes duquel des services sont également fournis.

L'alinéa 120(1)a) de la Loi prévoit maintenant que les marchandises doivent être «destinées à être vendues [...] séparément pour un prix [...] en argent» pour être considérées comme figurant à l'inventaire. En outre, le paragraphe 120(2.1) de la Loi prévoit maintenant que «la partie des marchandises [...] qui sera vraisemblablement consommée ou utilisée par la personne est réputée ne pas être destinée, à ce moment, à la vente ou à la location». Le Tribunal est d'avis que les marchandises devant être «consommées ou utilisées» par la personne dans le cadre de

---

4. *Northern Aircool Engines Co. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-92-104, le 21 septembre 1993; et *P.R.E.P. Consulting Ltd. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-92-002, le 19 mars 1993.

5. *Supra*, note 2, Loi sanctionnée le 10 juin 1993, avec effet rétroactif au 17 décembre 1990.

la prestation d'un service sont réputées ne pas être vendues et, par conséquent, ne pas être destinées à être vendues «séparément». Dans la présente cause, les résines et les autres produits chimiques figurant à l'inventaire de l'appelant devaient être consommés ou utilisés dans son procédé de reconstruction de canalisations; ils ne sont donc pas admissibles au remboursement prévu à l'article 120 de la Loi. Bien que les éléments de preuve produits aient révélé que la partie des chemises de feutre à l'égard de laquelle Revenu Canada n'a pas accordé de remboursement pourrait ne pas être «consommée ou utilisée» par l'appelant, le Tribunal conclut que ces chemises n'étaient pas destinées à la vente ou à la location. En conséquence, ces marchandises ne sont pas, en outre, admissibles au remboursement prévu par l'article 120 de la Loi.

Le Tribunal croit que, si l'appelant a subi une double imposition de la taxe, c'est parce qu'il n'a pas demandé l'exemption de la TVF lorsqu'il a acheté les marchandises en cause. Comme l'a prétendu l'avocate de l'intimé, le Tribunal est lié par la loi et il n'a pas compétence pour accorder un redressement équitable dans le cadre de décisions d'appels<sup>6</sup>.

En conséquence, l'appel est rejeté.

Anthony T. Eyton

Anthony T. Eyton  
Membre président

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh  
Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.  
Membre

---

6. *Supra*, note 3.