



Ottawa, le lundi 21 février 1994

Appel n° AP-92-351

EU ÉGARD À un appel entendu le 2 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 8 décembre 1992 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**KSI SANITEX LIMITED**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

L'appel est rejeté.

Arthur B. Trudeau  
Arthur B. Trudeau  
Membre président

Charles A. Gracey  
Charles A. Gracey  
Membre

Lise Bergeron  
Lise Bergeron  
Membre

Michel P. Granger  
Michel P. Granger  
Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-92-351**

**KSI SANITEX 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 qui a eu pour effet de rejeter, en partie, la demande faite par l'appelant, aux termes de l'article 68.2 de la Loi sur la taxe d'accise, en vue d'obtenir le remboursement de la taxe de vente fédérale versée sur des produits hygiéniques importés qui ont par la suite été vendus dans des circonstances où, conformément au paragraphe 50(5) de la Loi sur la taxe d'accise, la taxe n'est pas exigible.*

**DÉCISION :** *L'appel est rejeté. L'appelant n'a pas droit à un remboursement aux termes de l'article 68.2 de la Loi sur la taxe d'accise puisque les produits hygiéniques en question n'ont pas été vendus dans des circonstances qui les auraient exemptés de la taxe de vente fédérale aux termes du paragraphe 50(5) de la Loi sur la taxe d'accise. L'appelant n'était ni un fabricant titulaire de licence ni un marchand en gros titulaire de licence pendant la période visée par le présent appel, et n'a donc pas satisfait aux conditions prévues au paragraphe 50(5) de la Loi sur la taxe d'accise.*

*Lieu de l'audience :* Ottawa (Ontario)  
*Date de l'audience :* Le 2 novembre 1993  
*Date de la décision :* Le 21 février 1994

*Membres du Tribunal :* Arthur B. Trudeau, membre président  
Charles A. Gracey, membre  
Lise Bergeron, membre

*Avocat pour le Tribunal :* Shelley Rowe

*Greffier :* Janet Rumball

*Ont comparu :* John A. Currie, pour l'appelant  
F.B. Woyiwada, pour l'intimé

**Appel n° AP-92-351**

**KSI SANITEX LIMITED**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : ARTHUR B. TRUDEAU, membre président  
CHARLES A. GRACEY, membre  
LISE BERGERON, membre

**MOTIFS DE LA DÉCISION**

Il s'agit d'un appel 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) qui a eu pour effet de rejeter, en partie, la demande de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) au montant de 139 642,35 \$ faite par l'appelant aux termes de l'article 68.2 de la Loi. Le remboursement demandé représente le montant que l'appelant a versé en TVF au moment où il a importé certains produits hygiéniques, à savoir des essuie-mains en papier, du papier hygiénique et des serviettes de papier industrielles, mais qu'il n'a pas perçu au moment de la vente de ces produits. Seule une somme de 17 773,42 \$ a été accordée sur le montant total de 139 642,35 \$ réclamé. Du montant non accordé, la somme de 11 226,28 \$ a été refusée parce qu'elle portait sur des marchandises vendues plus de deux ans avant la demande de remboursement. Le reste du montant, soit 110 642,65 \$, a été refusé faute de preuves relativement à l'exemption demandée par les acheteurs. C'est d'ailleurs ce montant qui fait l'objet du présent appel.

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit au remboursement de la TVF payée sur des produits hygiéniques importés qui ont par la suite été vendus à un fabricant titulaire de licence connu à l'origine sous le nom de CEK Mfg. Ltd. (CEK), mais qui est par la suite devenu Research Development Industries Limited (Research)<sup>2</sup>.

M. John Currie, vice-président aux finances de la société KSI Sanitex Limited, a comparu et témoigné en faveur de l'appelant. Il a expliqué que l'appelant est un grossiste et un distributeur d'articles de papier importés, destinés à l'industrie de l'entretien et des produits hygiéniques, et que, pendant la période visée par le présent appel, il n'était ni un fabricant titulaire de licence ni un marchand en gros titulaire de licence. Le représentant de l'appelant a souligné que ce dernier avait, à une époque, été un marchand en gros titulaire de licence, mais qu'il [traduction] «considérait qu'il était plus avantageux de payer des droits de douane ou des taxes au moment de l'importation des produits au pays plutôt que plus tard, au moment de leur vente».

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. Selon les éléments de preuve soumis par le représentant de l'appelant, Research était un fabricant titulaire de licence opérant sous le nom de «Research Development & Manufacturing Corporation», comme l'indique la «Liste des licences délivrées en vertu de la Loi sur la taxe d'accise» de mai 1988.

Le représentant de l'appelant a soumis des éléments de preuve montrant que toutes les transactions donnant lieu au présent appel avaient trait à la vente de ses produits en franchise de taxe, soit à CEK ou à Research. Ces deux sociétés étaient des fabricants de produits de nettoyage chimiques et des distributeurs en gros, et exploitaient leurs entreprises sous les noms commerciaux «Kem» et «Empire». Selon le représentant de l'appelant, Research a fait faillite en 1991 et n'exerce plus d'activités commerciales. Il a expliqué qu'avant d'établir une relation d'affaires avec CEK, l'appelant avait visité les installations de cette dernière, rencontré sa direction et avait l'impression que les produits hygiéniques qu'il fournirait à CEK seraient intégrés aux produits fabriqués par CEK.

Le représentant de l'appelant a obtenu du séquestre de la société Research un certain nombre de factures qu'il a présentées comme élément de preuve. Ces factures ont confirmé, grâce aux codes de produits de l'appelant, que les marchandises vendues par Research avaient d'abord été achetées à l'appelant et que Research avait fait payer la TVF sur ses prix de vente.

Le représentant de l'appelant a aussi produit comme élément de preuve un certain nombre de bons de commande de la société Research et les factures de vente correspondantes. La mention suivante était estampillée sur les bons de commande : [traduction] «Research Development Industries Limited, Licence de taxe de vente fédérale S3616802». L'appelant en a conclu que Research comptait utiliser les produits hygiéniques en tant que marchandises partiellement fabriquées. Les factures de vente correspondant aux bons de commande indiquaient que l'appelant avait calculé le montant de la TVF et avait déduit ce montant du prix de vente figurant sur les factures de vente.

Il est précisé dans le mémoire de l'appelant que ce dernier a examiné le certificat d'exemption de Research qui portait la mention suivante : [traduction] «Nous certifions qu'aux fins de la taxe de vente, nous sommes considérés comme les fabricants des marchandises commandées par la présente et que nous ferons payer la taxe de vente sur les marchandises taxables vendues et pour lesquelles nous sommes titulaire d'une licence». Toutefois, le représentant de l'appelant ne possédait pas de connaissances précises au sujet du certificat et ne l'a pas produit lors de l'audience.

Comme l'a déclaré le représentant de l'appelant, CEK et Research ont vendu les produits hygiéniques sous leur nom commercial, mais sans modifier la forme dans laquelle les produits leur avaient été vendus, en tant que produits complémentaires aux produits chimiques qu'elles fabriquaient.

Le représentant de l'appelant a fait valoir deux éléments principaux. Il a d'abord souligné que l'appelant avait été amené à croire que la société Research pouvait acheter des marchandises en franchise de taxe. L'appelant s'était tout particulièrement fondé sur l'utilisation par Research de son numéro de licence de fabricant inscrit sur ses bons de commande, sur sa visite des installations de CEK et sur le certificat d'exemption de Research. En deuxième lieu, le représentant de l'appelant a soutenu que les éléments de preuve montrent clairement que les produits hygiéniques importés, visés par le présent appel, faisaient l'objet d'une double imposition.

L'avocat de l'intimé a fait valoir que, pour conclure que les ventes de l'appelant étaient exemptées de la TVF aux termes de l'alinéa 50(5)a) de la Loi, le Tribunal doit en arriver aux conclusions de fait suivantes : 1) l'appelant était un fabricant titulaire de licence, 2) l'appelant a vendu les produits hygiéniques à un fabricant titulaire de licence, et 3) les produits hygiéniques étaient des marchandises partiellement fabriquées.

L'avocat de l'intimé a convenu que l'appelant a vendu les produits hygiéniques à un fabricant titulaire de licence, mais a fait valoir que l'appelant n'a pas répondu aux autres critères puisqu'il n'était pas un fabricant titulaire de licence et que les produits hygiéniques n'étaient pas des marchandises partiellement fabriquées.

L'avocat de l'intimé a soutenu que pour satisfaire à la définition de «marchandises partiellement fabriquées» donnée à l'article 42 de la Loi, les marchandises doivent être destinées à être incorporées dans d'autres marchandises ou à subir une transformation ultérieure précise, avant de faire l'objet d'une vente pour laquelle la TVF est exigible. L'avocat a invoqué la décision rendue par le Tribunal dans la cause *Printing Unlimited (1985) Ltd. c. Le Ministre du Revenu national*<sup>3</sup> pour soutenir qu'il incombait à l'appelant de vérifier si les marchandises achetées étaient destinées à une utilisation en franchise de taxe. Selon l'avocat, l'appelant n'a ni obtenu ni produit d'éléments de preuve montrant que les produits hygiéniques devaient être utilisés d'une façon leur permettant d'être considérés comme des marchandises partiellement fabriquées, et n'a donc pas démontré que les ventes étaient exemptées de la TVF.

De l'avis du Tribunal, le Ministre a déterminé à juste titre que l'appelant n'avait pas droit à un remboursement de la TVF versée sur les produits hygiéniques importés qu'il a par la suite vendus en franchise de taxe.

Pour que l'appelant ait droit à un remboursement aux termes de l'article 68.2 de la Loi, les produits hygiéniques doivent avoir été vendus à CEK ou à Research dans des circonstances qui, de par la nature de CEK ou de Research, ou de l'utilisation qui sera faite des produits hygiéniques par CEK ou Research, les auraient exemptés de la TVF aux termes du paragraphe 50(5) de la Loi.

Le paragraphe 50(5) de la Loi fait état d'un certain nombre de circonstances en vertu desquelles la TVF n'est pas exigible sur les marchandises. L'appelant s'est particulièrement fondé sur l'alinéa 50(5)a) de la Loi qui porte sur les marchandises «vendues par un fabricant titulaire de licence à un autre fabricant titulaire de licence si elles sont des marchandises partiellement fabriquées». Le Tribunal a aussi examiné les autres circonstances d'exemption prévues au paragraphe 50(5) de la Loi. Il est évident, pour toutes les circonstances pouvant s'appliquer aux éléments du présent appel, qu'il faut qu'il y ait vente ou importation, soit par un fabricant titulaire de licence ou par un marchand en gros titulaire de licence. Le fait que le représentant de l'appelant ait admis que ce dernier n'était ni un fabricant titulaire de licence ni un marchand en gros titulaire de licence pendant la période visée par le présent appel confirme que l'appelant n'a pas droit à un remboursement de la TVF versée relativement à des ventes faites dans des circonstances où la TVF n'est pas exigible, conformément au paragraphe 50(5) de la Loi.

Un fabricant ou un marchand en gros titulaire de licence aux termes de la Loi peut acheter ou importer des marchandises en franchise de taxe. Étant donné que l'appelant n'était ni un fabricant titulaire de licence ni un marchand en gros titulaire de licence, il devait payer la TVF sur les produits hygiéniques importés en question. L'appelant n'a donc pas versé la TVF par erreur. Si l'appelant avait voulu importer les produits hygiéniques en question sans payer la taxe, il lui aurait fallu devenir soit un fabricant titulaire de licence ou un marchand en gros titulaire de licence.

---

3. Appel n° AP-90-188, le 20 janvier 1992.

Il n'est pas nécessaire de se pencher sur la question qui consiste à déterminer si les produits hygiéniques constituent des marchandises partiellement fabriquées, puisque l'appel doit être rejeté parce que l'appelant n'était pas, pendant la période en cause, un fabricant titulaire de licence ni un marchand en gros titulaire de licence, et qu'il n'a donc satisfait à aucune des conditions en vertu desquelles la TVF n'est pas exigible, qui sont prévues au paragraphe 50(5) de la Loi.

En conséquence, l'appel est rejeté.

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau

Membre président

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey

Membre

Lise Bergeron

Lise Bergeron

Membre