

Ottawa, le mercredi 6 mars 1996

Appel n° AP-93-083

EU ÉGARD À un appel entendu le 2 août 1995 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 27 mai 1993 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**LEGGETT & PLATT INCORPORATED**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

L'appel est rejeté.

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre président

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell

Membre

Anita Szlazak

Anita Szlazak

Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger

Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-93-083**

**LEGGETT & PLATT INCORPORATED**

**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 cotisation établie par le ministre du Revenu national. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de certains droits qu'il a versés en vertu de la Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre. Aux termes de cette loi, certains produits de bois d'œuvre étaient assujettis à un droit au moment de leur exportation aux États-Unis.*

*L'appelant faisait affaire dans le secteur de la fabrication des matelas et des sommiers à ressorts, dont l'un des intrants est du bois d'œuvre. L'appelant a exporté certaines de ses marchandises aux États-Unis. Les parties ont convenu qu'avant le 1<sup>er</sup> janvier 1988, les matelas et les sommiers à ressorts du même type exporté par l'appelant n'étaient pas taxables aux termes de la Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre. L'appel avait trait à la question de savoir si, nonobstant ce fait, il était impossible pour l'appelant de recouvrer les droits en question, en raison du délai de deux ans prévu à la Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre. L'appelant a soutenu que ce délai ne s'appliquait pas, puisque les droits en question avaient été versés à la suite d'une cotisation.*

**DÉCISION :** *L'appel est rejeté. Après avoir établi une cotisation, le ministre du Revenu national est tenu d'envoyer un avis de cotisation à la personne qui a fait l'objet de la cotisation. C'est cet avis de cotisation qui crée les obligations et droits légaux. Tant que l'avis n'a pas été signifié, le contribuable n'est pas obligé de payer de droits supplémentaires et ne peut se prévaloir d'un droit à une forme quelconque de crédit. Le Tribunal conclut que les droits versés par l'appelant avant la signification de l'avis de cotisation ne peuvent être réputés avoir été versés à la suite d'une cotisation. Le remboursement de ces droits est, par conséquent, assujetti au délai réglementaire applicable de deux ans.*

*Lieu de l'audience :* Ottawa (Ontario)

*Date de l'audience :* Le 2 août 1995

*Date de la décision :* Le 6 mars 1996

*Membres du Tribunal :* Robert C. Coates, c.r., membre président  
Lyle M. Russell, membre  
Anita Szlazak, membre

*Avocat pour le Tribunal :* John L. Syme

*Greffier :* Anne Jamieson

*Ont comparu :* Gordon B. Greenwood, pour l'appelant  
Frederick B. Woyiwada, pour l'intimé

**LEGGETT & PLATT INCORPORATED**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : ROBERT C. COATES, c.r., membre président  
LYLE M. RUSSELL, membre  
ANITA SZLAZAK, 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 cotisation établie par le ministre du Revenu national (le Ministre) aux termes de l'article 81.15 de la Loi. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de certains droits qu'il a versés en vertu de la *Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre*<sup>2</sup> (la Loi sur le bois d'œuvre).

Les articles de la Loi sur le bois d'œuvre qui s'appliquent au présent appel sont entrés en vigueur le 8 janvier 1987. Aux termes des articles 4 et 6 de la Loi sur le bois d'œuvre, certains bois d'œuvre et certains produits de bois d'œuvre, respectivement, étaient assujettis à un droit au moment de leur exportation aux États-Unis.

Durant toute la période visée par le présent appel, l'appelant fabriquait à des fins commerciales des matelas et des sommiers à ressorts constitués, entre autres matériaux, de bois d'œuvre. À compter du 31 janvier 1987, l'appelant a fait des déclarations mensuelles au ministère du Revenu national (Revenu Canada) et versé des droits en vertu de la Loi sur le bois d'œuvre à l'égard des matelas et sommiers à ressorts qu'il exportait aux États-Unis. L'appelant a fondé son calcul des droits dus sur le prix d'achat du bois d'œuvre entrant dans la fabrication des matelas et des sommiers à ressorts, plutôt que sur le prix à l'exportation. Au cours de la période allant du 8 janvier au 13 novembre 1987, l'appelant a correspondu avec Revenu Canada au sujet de la méthode qu'il convenait d'utiliser pour calculer les droits prévus à la Loi sur le bois d'œuvre à l'égard de ses exportations.

En septembre 1989, Revenu Canada a vérifié les déclarations de droits à l'exportation de produits de bois d'œuvre produites par l'appelant pour la période allant du 8 janvier 1987 au 30 septembre 1989. Par un avis de cotisation daté du 27 décembre 1989, l'appelant a fait l'objet d'une cotisation de 409 623,95 \$ afférent à des droits non payés, intérêts et pénalités en sus. De ce montant, la somme de 326 717,76 \$ représentait la différence entre les droits versés par l'appelant en 1987, selon un calcul fondé sur le prix d'achat des intrants de bois d'œuvre, et les droits payables selon le prix à l'exportation de l'appelant.

- 
1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
  2. L.R.C. (1985), ch. 12 (3<sup>e</sup> suppl.).

Le 2 mars 1990, l'appelant a signifié un avis d'opposition à la cotisation. Cet avis d'opposition a été suivi d'une lettre datée du 28 octobre 1991 dans laquelle l'avocat de l'appelant affirmait que, avant que certaines modifications de la Loi sur le bois d'œuvre n'entrent en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1988, les marchandises exportées par l'appelant aux États-Unis n'étaient assujetties à aucun droit aux termes de la Loi sur le bois d'œuvre.

Le 20 mars 1992, le Tribunal a rendu sa décision dans l'affaire *Bois-Aisé de Roberval Inc. c. Le ministre du Revenu national*<sup>3</sup>. Dans cette décision, le Tribunal a conclu qu'avant le 1<sup>er</sup> janvier 1988, les éléments de cadre de matelas n'étaient passibles d'aucun droit aux termes de la Loi sur le bois d'œuvre.

Par un avis de décision daté du 27 mai 1993, l'opposition de l'appelant a été admise en partie. Un crédit à l'égard des droits payés par erreur après le 27 décembre 1987 a été accordé à l'appelant. Il s'agissait de paiements en trop effectués en vertu de l'avis de cotisation du 27 décembre 1989. Étaient également inclus les droits versés par l'appelant en janvier 1988 relativement à ses exportations aux États-Unis en novembre et décembre 1987. Cependant, invoquant le fait que l'appelant n'avait pas été un «*intervenant*» [traduction] (intervenant) dans *Bois-Aisé* ainsi que le délai de deux ans imposé par la Loi et la Loi sur le bois d'œuvre, le Ministre a refusé d'accorder un crédit à l'appelant à l'égard des droits prévus à la Loi sur le bois d'œuvre, calculés en fonction du coût d'achat des intrants, que l'appelant avait versés relativement aux exportations effectuées entre le 8 janvier et le 31 octobre 1987. Ce sont ces droits qui font l'objet du présent appel.

Il ne semble exister aucun désaccord entre les parties sur le fait que, avant le 1<sup>er</sup> janvier 1988, les matelas et sommiers à ressorts du type exporté par l'appelant n'étaient pas taxables aux termes de la Loi sur le bois d'œuvre. La principale question en litige entre les parties consiste à déterminer si, nonobstant ce fait, il est impossible pour l'appelant de recouvrer les droits versés en 1987, en vertu de l'article 10 de la Loi sur le bois d'œuvre. L'article 10 prévoit ce qui suit :

*10.(1) Sauf cas où le paiement a été effectué à la suite d'une cotisation, le ministre peut rembourser à la personne qui l'a versé par erreur — de fait, de droit ou autre — un montant qui a été pris en compte à titre de droit, de pénalité ou d'intérêt.*

*(2) La demande de remboursement doit se faire dans les deux ans suivant la date du paiement effectué par erreur, être transmise au ministre et être conforme, dans sa forme et sa teneur, aux modalités réglementaires.*

L'avocat de l'appelant a invoqué plusieurs arguments pour faire valoir que les droits en question, intérêts en sus, devraient être remboursés à l'appelant. L'avocat a d'abord soutenu que le Tribunal devait admettre l'appel du fait que, dans l'avis de décision, le Ministre avait fait une erreur en rejetant l'opposition de l'appelant pour le motif que l'appelant n'était pas un «*intervenant*» dans *Bois-Aisé* et qu'il était, par conséquent, assujéti au délai de deux ans prévu à l'article 10 de la Loi sur le bois d'œuvre.

L'avocat de l'appelant a en outre fait remarquer que l'article 10 de la Loi sur le bois d'œuvre ne s'applique qu'aux droits payés «[s]auf [...] à la suite d'une cotisation». L'avocat a soutenu que, comme les droits en question ont été payés à la suite d'une cotisation, le délai de deux ans prévu à l'article 10 ne constituait pas un obstacle à un remboursement. L'avocat a fait valoir que, en établissant le sens du terme

---

3. Appels n<sup>os</sup> AP-90-169 et AP-91-100.

«cotisation» au paragraphe 10(1), le Tribunal devait tenir compte des principes établis par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt qu'elle a rendu dans *Québec (Communauté urbaine) c. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*<sup>4</sup>. En particulier, l'avocat a soutenu que, contrairement à la position prise par le Ministre, une cotisation ne se limite pas à l'avis de cotisation lui-même, mais inclut le processus conduisant à la signification d'un tel avis. Ce processus, qui peut comprendre des discussions entre Revenu Canada et un contribuable, un échange de lettres entre les parties ou une vérification, fait partie de la «cotisation». Par conséquent, de l'avis de l'avocat, les droits payés aux termes de discussions, d'échanges de lettres et de vérifications de ce genre sont versés «à la suite d'une cotisation» au sens du paragraphe 10(1) de la Loi sur le bois d'œuvre et ne sont, par conséquent, pas assujettis au délai de deux ans prévu au paragraphe 10(2).

L'avocat de l'appelant a souligné que l'appelant et Revenu Canada avaient commencé à correspondre en février 1987 au sujet de la façon dont les droits prévus à la Loi sur le bois d'œuvre devaient être établis. Selon l'avocat, puisque cette correspondance constituait une cotisation, les droits que l'appelant a par la suite payés l'ont été à la suite d'une cotisation et n'étaient, par conséquent, pas visés par le délai de deux ans. Pour ce motif, l'avocat a soutenu que le Tribunal devait admettre l'appel.

En ce qui concerne le premier argument de l'appelant, l'avocat de l'intimé a soutenu que les raisons données par le Ministre pour rejeter, en partie, l'opposition de l'appelant n'étaient pas pertinentes au présent appel. L'avocat a indiqué que, aux termes de l'article 81.19 de la Loi<sup>5</sup>, c'est la cotisation qui fait l'objet du présent appel et non la décision du Ministre. L'avocat a ajouté que, même si c'était la décision du Ministre qui faisait l'objet de l'appel, les raisons sous-jacentes à la décision ne pouvaient servir de fondement à l'appel. L'appel ne pourrait porter que sur la question de savoir si, compte tenu des faits et des dispositions législatives applicables à la question en litige, la décision rendue par le Ministre était correcte.

Pour ce qui est du délai prévu à l'article 10 de la Loi sur le bois d'œuvre, l'avocat de l'intimé a indiqué que la correspondance que l'appelant a entretenue avec Revenu Canada en 1987 ne constituait pas une «cotisation» et que les droits versés par l'appelant en 1987 ont simplement été payés dans le cadre normal des activités de l'appelant. Cela étant, l'avocat a soutenu que ces droits n'étaient pas exclus de la portée de l'article 10. Compte tenu du délai de deux ans prévu au paragraphe 10(2), ni le Ministre ni le Tribunal n'ont le pouvoir de rembourser les droits à l'appelant.

L'avocat de l'intimé a allégué que, en vertu de la disposition déterminative énoncée au paragraphe 81.1(6) de la Loi, qui est incorporée, par renvoi, à l'article 18 de la Loi sur le bois d'œuvre, l'appelant avait présenté une demande de remboursement le 27 décembre 1989, date de l'avis de cotisation de Revenu Canada. L'avocat a soutenu qu'aux termes du paragraphe 10(2) de la Loi sur le bois d'œuvre, le Ministre avait uniquement le pouvoir de rembourser les droits que l'appelant avait versés au cours de la période de deux ans précédant immédiatement la date de la demande présumée.

---

4. [1994] 3 R.C.S. 3.

5. L'article 81.19 prévoit ce qui suit :

*Toute personne qui a signifié un avis d'opposition en vertu de l'article 81.15 ou 81.17, autre qu'un avis à l'égard de la partie I, peut, dans les quatre-vingt-dix jours suivant la date d'envoi de l'avis de décision concernant l'opposition, appeler de la cotisation [...] au Tribunal.* (Soulignement ajouté)

L'avocat de l'appelant a invoqué deux arguments pour appuyer la demande de remboursement de l'appelant. Le premier argument reposait sur une prétendue erreur commise par le Ministre dans les raisons données pour rejeter, en partie, l'opposition de l'appelant. Le Tribunal convient avec l'avocat de l'intimé que les raisons données par le Ministre ont peu ou pas d'importance dans le contexte d'un appel interjeté aux termes de l'article 81.19 de la Loi. Pour en arriver à cette conclusion, le Tribunal a retenu l'article 81.19 de la Loi, qui a été cité par l'avocat de l'intimé, et le paragraphe 81.27(1) de la Loi, qui prévoit ce qui suit :

*81.27(1) Après avoir entendu un appel prévu à la présente partie, le Tribunal peut statuer par décision ou déclaration, selon la nature de l'affaire, et en rendant une ordonnance :*

- a) soit rejetant l'appel;*
- b) soit faisant droit à l'appel en totalité ou en partie et annulant ou modifiant la décision faisant l'objet de l'appel ou renvoyant l'affaire au ministre pour réexamen.*  
(Soulignement ajouté)

Compte tenu de ces dispositions, il est clair, de l'avis du Tribunal, que les appels interjetés aux termes de l'article 81.19 de la Loi ont pour objet des cotisations ou des déterminations et ne se rapportent directement ni aux avis de décision du Ministre ni aux raisons qui y sont énoncées.

Le Tribunal est d'avis que le présent appel a trait à la question de savoir si les droits versés par l'appelant en 1987 ont été versés à la suite d'une cotisation. S'ils n'ont pas été versés à la suite d'une cotisation, alors le Tribunal est tenu de conclure qu'ils ne sont pas exclus de la portée de l'article 10 de la Loi sur le bois d'œuvre et qu'en raison du délai prévu au paragraphe 10(2), il serait impossible que les droits versés par l'appelant en 1987 aux termes de la Loi sur le bois d'œuvre lui soient remboursés.

Les articles 81.1 à 81.18 de la Loi régissent les cotisations établies aux termes de la Loi. Ces dispositions sont incorporées, par renvoi, à l'article 18 de la Loi sur le bois d'œuvre. Eu égard à ces dispositions, le Tribunal n'est pas convaincu que les droits prévus à la Loi sur le bois d'œuvre et versés par l'appelant en 1987 l'ont été à la suite d'une cotisation. Le Tribunal prend note, en particulier, des dispositions suivantes de la Loi :

*81.1(1) Le ministre peut, à l'égard de toute matière, établir une cotisation pour une personne au titre de la taxe, de la pénalité, des intérêts ou d'une autre somme payable par cette personne sous le régime de la présente loi et peut, malgré toute cotisation antérieure portant, en totalité ou en partie, sur la même matière, établir des cotisations supplémentaires, selon les circonstances.*

*81.1(3) Une cotisation doit être établie avec toute la célérité raisonnable et peut être exécutée de la manière et en la forme et selon la procédure que le ministre juge appropriée.*

*81.13(1) Après l'établissement d'une cotisation, [...] le ministre doit envoyer à la personne faisant l'objet de la cotisation un avis de cotisation en la forme prescrite énonçant :*

- a) la date de la cotisation;*
- b) la matière faisant l'objet de la cotisation;*

*c) le montant dû ou le paiement en trop, s'il y a lieu, par la personne faisant l'objet de la cotisation;*

*d) les raisons concises de la cotisation;*

*e) la période au cours de laquelle un avis d'opposition à la cotisation peut être signifié en vertu de l'article 81.15.*

*(2) Lorsqu'une cotisation établit que des taxes, pénalités, intérêts ou autres sommes payables en application de la présente loi demeurent impayés par la personne faisant l'objet de la cotisation, l'avis de cotisation doit énoncer séparément le montant des taxes, pénalités, intérêts ou autres sommes payables et la somme de ces montants.*

*[...]*

*(7) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article et à l'article 81.14.*

*«montant dû» À l'égard d'une personne faisant l'objet d'une cotisation :*

*a) dans les cas de cotisation originale, l'excédent de :*

*(i) la somme des taxes, pénalités, intérêts et autres sommes demeurant impayés par cette personne et indiquée dans l'avis de cotisation conformément au paragraphe (2),*

*sur*

*(ii) le total des éléments suivants :*

*(A) tous les montants payables à cette personne et indiqués dans l'avis de cotisation conformément au paragraphe (3),*

*(B) les crédits pouvant être accordés à cette personne et indiqués dans l'avis de cotisation conformément au paragraphe (4).*

Le Tribunal est d'accord avec l'avocat de l'appelant qu'il existe un processus qui mène normalement à la signification d'un avis de cotisation. Dans la présente cause, ce processus a comporté des discussions entre Revenu Canada et l'appelant, un échange de lettres et une vérification. Cependant, tout en étant une condition préalable nécessaire à la signification d'un avis de cotisation, ce processus de collecte d'information n'a créé aucun droit ni aucune obligation sur le plan juridique pour l'appelant ou le Ministre.

Le paragraphe 81.1(3) de la Loi prévoit qu'«[u]ne cotisation doit être établie avec toute la célérité raisonnable», et le paragraphe 81.13(1) exige du Ministre qu'il envoie un avis de cotisation à la personne faisant l'objet de la cotisation. De l'avis du Tribunal, c'est uniquement la signification de l'avis de cotisation qui crée les obligations et droits légaux. Un avis de cotisation doit énoncer, entre autres choses, la date de la cotisation et le montant dû ou le paiement en trop. Tant que l'avis de cotisation n'a pas été signifié, le contribuable n'a aucune obligation de payer des droits supplémentaires et ne peut invoquer aucun droit, à la suite de la cotisation, lui accordant une forme quelconque de crédit. Avant que l'avis de cotisation soit signifié, le montant dû ou le crédit dû au contribuable n'a simplement pas été établi. Il serait impossible à un contribuable de connaître les résultats de la cotisation et de savoir s'il devait un montant supplémentaire ou s'il avait droit à un crédit. C'est, de l'avis du Tribunal, l'avis de cotisation qui crée ces obligations et droits légaux.

Compte tenu de ce qui précède, le Tribunal est d'avis qu'il n'y a pas lieu d'affirmer que les droits versés par l'appelant en 1987, avant la signification de l'avis de cotisation du 27 décembre 1989, l'ont été à la suite d'une cotisation. Par conséquent, l'appel est rejeté.

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre président

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell

Membre

Anita Szlajak

Anita Szlajak

Membre