



Ottawa, le mercredi 21 décembre 1994

Appel n° AP-93-320

EU ÉGARD À un appel entendu le 16 juin 1994 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 29 octobre 1993 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

TECHNESSEN LTD.

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté.

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey
Membre président

Raynald Guay

Raynald Guay
Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-93-320

TECHNESSEN LTD.

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, qui a eu pour effet de rejeter la demande de remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire faite par l'appelant relativement à un véhicule automobile de marque Mercedes-Benz et à cinq fourgonnettes de marque Dodge Caravan. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si la Mercedes-Benz et les fourgonnettes Dodge Caravan figuraient à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991 et si, à cette date, elles étaient destinées à être vendues ou louées séparément pour un prix ou un loyer en argent, dans le cours normal de l'activité commerciale de l'appelant.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Le Tribunal conclut que le contrat de vente de la Mercedes-Benz représentait un contrat de vente d'objets déterminés et livrables sans condition et que la propriété de la Mercedes-Benz a été transférée à l'acheteur au moment où le contrat a été conclu, c'est-à-dire le 20 décembre 1990, conformément à la Règle 1 de l'article 19 de la Loi sur la vente d'objets de l'Ontario. Ayant déterminé que l'appelant a vendu la Mercedes-Benz en décembre 1990, le Tribunal est d'avis que la Mercedes-Benz ne figurait pas à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991 et n'était pas destinée «à être vendu[e]» dans le cours normal de l'activité commerciale de l'appelant; ce dernier n'a donc pas droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire relativement à la Mercedes-Benz.*

Le Tribunal conclut également que l'appelant n'a pas droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale à l'inventaire relativement aux fourgonnettes Dodge Caravan. Pour ce qui est de trois de ces fourgonnettes, le Tribunal conclut que l'appelant n'avait pas acquis de droits de propriété à l'égard desdites fourgonnettes; celles-ci ne pouvaient donc être réputées figurer à l'inventaire de l'appelant et être destinées à la vente. Dans le cas des deux autres fourgonnettes Dodge Caravan, qui ont été converties en fourgonnettes de marque «easy access», le Tribunal conclut qu'elles n'étaient pas destinées à être vendues séparément dans le cours normal de l'activité commerciale de l'appelant.

*Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 16 juin 1994
Date de la décision : Le 21 décembre 1994*

*Membres du Tribunal : Desmond Hallissey, membre président
Raynald Guay, membre
Robert C. Coates, c.r., membre*

Avocat pour le Tribunal : Shelley Rowe

Greffier : Janet Rumball

*Ont comparu : Michael L. Lamont, pour l'appelant
Brian Tittimore, pour l'intimé*

Appel n° AP-93-320

TECHNESSEN LTD.

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : DESMOND HALLISSEY, membre président
RAYNALD GUAY, 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*¹ (la Loi) à l'égard d'une cotisation établie par le 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) à l'inventaire de 130 917,78 \$ faite par l'appelant. D'abord, le Ministre a remis à l'appelant le montant intégral que ce dernier avait demandé, mais par la suite, il a établi une cotisation de 58 424,34 \$, plus les intérêts et la pénalité, à l'égard de l'appelant concernant trois véhicules automobiles de marque Mercedes-Benz et cinq fourgonnettes de marque Dodge Caravan pour le motif que ces véhicules n'étaient pas admissibles à un remboursement de la TVF à l'inventaire. L'appelant s'est opposé à la cotisation et, aux termes d'une décision rendue le 29 octobre 1993, le Ministre a ratifié la cotisation concernant une Mercedes-Benz et toutes les fourgonnettes Dodge Caravan. 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 relativement à la Mercedes-Benz et aux fourgonnettes Dodge Caravan.

Le témoin de l'appelant, M. Wouter Van Essen, est copropriétaire d'une société de portefeuille qui possède en exclusivité Technessen Ltd. et qui détient une participation de 60 p. 100 dans 816392 Ontario Limited, qui fait affaire sous la raison sociale «Freedom Motors». Il a décrit l'appelant comme un grossiste qui achète et revend des véhicules à des concessionnaires et à des distributeurs. La plupart des concessionnaires et des distributeurs auxquels l'appelant vend des véhicules sont situés à l'extérieur du Canada. Freedom Motors commercialise au Canada des véhicules qui ont été modifiés pour accueillir des fauteuils roulants, décrits à titre de véhicules de marque «*easy access*» (à accès facile). L'appelant vend les véhicules «à accès facile» à l'extérieur du Canada.

L'appelant et Freedom Motors s'échangent souvent des sommes d'argent pour payer les véhicules achetés par Freedom Motors, mais vendus par l'appelant, ou pour financer l'achat des véhicules par Freedom Motors. Cependant, M. Van Essen a déclaré que l'appelant et Freedom Motors tiennent des registres financiers distincts.

Pour ce qui est de la Mercedes-Benz en cause, M. Van Essen a déclaré avoir reçu de M. Johnny Kassem un bon de commande pour la Mercedes-Benz 500SL 1991 portant le n° de série WDBFA66E6MF022843, que l'appelant avait acquise d'un concessionnaire au Canada. Le 20 décembre 1990, l'appelant a établi une facture qui indiquait que le prix total de la Mercedes-Benz 500SL 1991 portant le n° de série WDBFA66E6MF022843 était de 97 950 \$ US,

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.

F.A.B. Los Angeles (Californie), qu'une somme de 10 000 \$ US avait été reçue et que le solde (87 950 \$ US) demeurait impayé au 20 décembre 1990. L'inscription manuscrite [traduction] «payé en entier» figurait sur la facture et était paraphée. Les photocopies des chèques comprises dans le mémoire de l'intimé confirment que M. Kassem a remis deux chèques à l'appelant, l'un portant la date du 19 décembre 1990 pour la somme de 10 000 \$ US et l'autre daté du 21 décembre 1990 pour la somme de 87 950 \$ US; ces deux chèques ont été déposés dans le compte de l'appelant en décembre 1990.

M. Van Essen a déclaré qu'après la présentation de la facture du 20 décembre 1990, mais avant le 1^{er} janvier 1991, M. Kassem l'a informé, lors d'une conversation téléphonique, qu'il désirait prendre possession de la Mercedes-Benz à Toronto (Ontario) pour [traduction] «l'inspecter personnellement» et [traduction] «s'assurer qu'elle n'avait aucune égratignure». Il a ajouté qu'une fois [traduction] «le véhicule vérifié et jugé en bon état» par M. Kassem, une nouvelle facture a été présentée à ce dernier le 2 janvier 1991; cette facture affichait les nouveaux détails de livraison et le nouveau prix, moins les frais de transport entre Toronto et Los Angeles.

Les deux factures précisent que [traduction] «les conditions de vente [de l'appelant] sont applicables». Les [traduction] «Conditions de vente de Technessen» sont énoncées au verso des factures. Bien que cinq conditions soient mentionnées, deux d'entre elles s'appliquent plus particulièrement au présent appel :

- N^o 1 Le titre de propriété desdits véhicules automobiles appartient au vendeur et n'est transféré à l'acheteur qu'à la date de paiement intégral du prix d'achat. Les véhicules sont à la charge de l'acheteur après la livraison. Si le paiement intégral n'est pas effectué dans les sept jours suivant la date convenue, le vendeur peut reprendre possession du (des) véhicule(s) à tout moment, sans préavis et sans être tenu responsable des dommages causés par la reprise de possession; en outre, le vendeur peut vendre le(s) véhicule(s) ainsi repris et obliger l'acheteur à lui rembourser le solde du prix d'achat.
- N^o 2 Aucune garantie, condition ou convention, expresse ou tacite, réglementaire ou autre, n'influe sur le(s) véhicule(s) visé(s) par la présente ou sur les droits des parties à la présente et il n'existe aucune convention appuyée par la présente autre que celle mentionnée expressément dans la présente. Nulle déclaration de la part du vendeur n'a entraîné ni n'appuie la présente convention.

[Traduction]

M. Van Essen a déclaré que la Mercedes-Benz en question n'a jamais été immatriculée au nom de l'appelant, mais plutôt au nom de «Roadster's Collision and Restoration Services» (Roadster's), comme l'indique une lettre du 18 février 1993 qu'a adressée M. Kenneth A. VanHaaster de Roadster's à M. Van Essen. Ce dernier a précisé que l'appelant achète parfois des véhicules à d'autres sociétés parce que celles-ci trouvent les véhicules ou parce qu'un fabricant ne veut pas vendre à l'appelant vu qu'il achète le véhicule aux fins d'exportation. Cependant, M. Van Essen a déclaré que la Mercedes-Benz en question figurait à l'inventaire de l'appelant et s'est reporté à un document intitulé [traduction] «Liste de véhicules automobiles (figurant à l'inventaire)» joint au rapport du vérificateur daté du 2 janvier 1991, qui indiquait le n^o de série de la Mercedes-Benz, la date de facturation (le 22 décembre 1990) et une valeur à l'inventaire de 116 900 \$ CAN. Une photocopie du certificat d'immatriculation du véhicule émis en Ontario indique que la Mercedes-Benz a été immatriculée au nom de M. Kassem, le 2 janvier 1991.

En réponse aux questions du Tribunal, M. Van Essen a déclaré que l'appelant ne tient habituellement pas compte de la TVF devant normalement être payée lors de la vente d'un véhicule car, en sa qualité d'exportateur attiré, il peut demander le remboursement de la TVF. Étant donné que la Mercedes-Benz devait initialement être livrée en Californie et que l'appelant aurait été l'exportateur attiré, ce dernier n'a pas tenu compte de la TVF dans le prix de la Mercedes-Benz.

La question en litige entre l'appelant et l'intimé consiste à déterminer si la Mercedes-Benz figurait à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991 et était destinée à la vente comme l'exigent les dispositions de l'article 120^r de la Loi relativement au remboursement de la TVF à l'inventaire.

L'avocat de l'appelant a fait valoir que la première convention de vente de la Mercedes-Benz au coût de 97 950 \$ US, F.A.B. Los Angeles, a été annulée lorsque les conditions de livraison ont été modifiées, pour que M. Kassem prenne possession de la Mercedes-Benz à Toronto et que le prix soit rajusté à la baisse dans une proportion de 950 \$ US. À cet égard, l'avocat s'est reporté à la décision rendue par la Chambre des lords dans l'affaire *Morris v. Baron and Company*³. Cette décision précise qu'en cas d'annulation de contrat, une personne «*could sue on the second arrangement alone, and the first contract is got rid of either by express words to that effect, or because, the second dealing with the same subject-matter as the first but in a different way, it is impossible that the two should be both performed*» ([traduction] ne peut intenter une poursuite qu'à l'égard du deuxième contrat et que le premier est éliminé de façon expresse ou, vu que le deuxième porte sur la même question que le premier, mais envisagée différemment, qu'il est impossible d'exécuter les deux contrats). L'avocat a fait valoir que le deuxième contrat a modifié le premier de sorte que celui-ci a été annulé. De l'avis de l'avocat, selon les modalités du deuxième contrat, M. Kassem devait prendre possession de la Mercedes-Benz à Toronto et, jusqu'à ce moment, le véhicule a toujours figuré à l'inventaire de l'appelant.

L'avocat de l'appelant a également soutenu que le deuxième contrat entre l'appelant et M. Kassem constituait une vente sur approbation et que l'approbation n'a pas été fournie avant le 2 janvier 1991. L'avocat s'est reporté à la Règle 4 de l'article 19 de la *Loi sur la vente d'objets*⁵ de l'Ontario (la LVO), qui prévoit que la propriété d'objets livrés à l'acheteur dans le cadre d'une vente sur approbation est transférée à l'acheteur lorsqu'il signifie son approbation ou son acceptation au vendeur. L'avocat a fait valoir que, selon la Règle 4, la propriété de la Mercedes-Benz n'a pas été transférée à M. Kassem avant que ce dernier n'en prenne possession et ne l'accepte, le 2 janvier 1991. L'avocat a ajouté que la condition n^o 1 des «Conditions de vente de Technessen», qui précise que la propriété n'est transférée que lorsque le prix d'achat a été payé intégralement, ne signifie pas que le paiement intégral entraîne immédiatement le transfert du titre, comme il a été précisé dans la cause *Jerome v. Clements Motor Sales Ltd.*⁶ De l'avis de l'avocat, le titre de propriété n'a été transféré que lorsque l'immatriculation du véhicule est passée de Roadster's à M. Kassem, le 2 janvier 1991.

L'avocat de l'intimé a fait valoir que M. Kassem a acheté la Mercedes-Benz avant le 1^{er} janvier 1991 et qu'en conséquence, ce véhicule ne figurait pas à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991 et n'était pas destiné à être vendu comme l'exige le paragraphe 120(1) de la Loi. Afin de prouver que la Mercedes-Benz a été vendue avant le 1^{er} janvier 1991, l'avocat a fait

-
2. L.C. 1990, ch. 45, art. 12, modifiée par L.C. 1993, ch. 27, art. 6.
 3. [1918] A.C. 1 (H.L.).
 4. *Ibid.*, à la p. 26.
 5. L.R.O. 1990, ch. S.1.
 6. [1958] O.R. 738.

remarquer que la facture datée du 20 décembre 1990 portait sur une Mercedes-Benz précise vendue à un prix précis et que le prix d'achat a été payé intégralement par M. Kassem avant le 1^{er} janvier 1991. De l'avis de l'avocat, la deuxième facture, qui portait la date du 2 janvier 1991, n'annulait pas le premier contrat, mais modifiait plutôt les modalités de ce contrat. L'avocat s'est reporté à la cause *Morris*, dans le cadre de laquelle on a invoqué, à titre d'exemple d'une modification, l'embauche d'une personne pour une période de trois ans en fonction d'une certaine rémunération qui a par la suite été modifiée par entente de vive voix. De l'avis de l'avocat, le changement des conditions de livraison constitue un type de changement semblable à celui portant sur la rémunération; il doit donc être également considéré comme une modification.

L'avocat de l'intimé a également invoqué les conditions n^{os} 1 et 2 des «Conditions de vente de Technessen». La condition n^o 2 prévoit qu'il n'existe aucune garantie ni condition, expresse ou tacite, à l'exception de celles précisées dans la convention. Selon lui, étant donné qu'aucune modalité n'a été ajoutée à la convention relativement à l'acceptation de la Mercedes-Benz en «bon état» par M. Kassem et que ce dernier n'a fourni aucune preuve corroborante à cet effet, rien n'indique qu'une modalité a été ajoutée à la convention au sujet de la date à laquelle la Mercedes-Benz serait réputée [traduction] «acceptée» par M. Kassem. L'avocat a plutôt fait valoir qu'il est évident, à la lecture de la condition n^o 1, qui prévoit que le titre de propriété n'est transféré que lorsque le prix d'achat est payé intégralement, que le titre de propriété a été transféré à M. Kassem lorsque ce dernier a payé intégralement le prix de la Mercedes-Benz et non au moment où il a «accepté» le véhicule.

Enfin, l'avocat de l'intimé a déclaré que, conformément à l'article 18 de la LVO, la propriété d'objets est transférée à l'acheteur au moment où les parties au contrat ont l'intention de la transférer, et cette intention peut être établie d'après les modalités du contrat, la conduite des parties et les circonstances de l'espèce. L'avocat a fait valoir que l'existence d'un contrat à l'égard d'un produit précis, une Mercedes-Benz portant le n^o de série WDBFA66E6MF022843, et la conduite de l'appelant et de M. Kassem prouvent clairement que les parties avaient l'intention de transférer la propriété de la Mercedes-Benz avant le 1^{er} janvier 1991.

Outre la Mercedes-Benz, les cinq fourgonnettes Dodge Caravan suivantes sont en cause :
1) une fourgonnette 1990 de couleur argent, de type SKE13, portant le n^o de série 1B7GK14R0LX250891;
2) une fourgonnette 1990 blanche, de type SKE13, portant le n^o de série 1B7GK14R9LX250887; 3) une fourgonnette 1990 de couleur argent, de type ASKE13, portant le n^o de série 1B6GK14R0LX184900; 4) une fourgonnette 1990 blanche «à accès facile» portant le n^o de série 1B6GK14R9LX193353; et 5) une fourgonnette 1990 bleue «à accès facile» pouvant accueillir les fauteuils roulants et portant le n^o de série 1B6GK14R3LX195020.

Trois de ces fourgonnettes, portant les n^{os} de série 1B6GK14R9LX193353, 1B6GK14R3LX195020 et 1B6GK14R0LX184900, ont été achetées à Markham Dodge Chrysler au nom de Freedom Motors comme l'indiquent les contrats de vente, l'un daté du 24 juillet 1990 et les deux autres, du 26 juillet 1990. La quatrième condition énoncée au verso des contrats prévoit que [traduction] «le titre et le droit de propriété dudit véhicule automobile ne sont transférés à l'acheteur que lorsque le prix d'achat est payé intégralement».

Comme en font foi les photocopies de deux chèques, ces fourgonnettes ont été payées par l'appelant. Le premier chèque, daté du 1^{er} novembre 1990, indique la somme de 39 595,90 \$. Les numéros 193353 et 195020 sont inscrits à la main sur la photocopie de ce chèque. Selon M. Van Essen, le comptable de l'appelant a inscrit ces chiffres sur la page pour indiquer que le chèque visait l'achat de deux des fourgonnettes en question, c'est-à-dire celles portant les n^{os} de série 1B6GK14R9LX193353 et 1B6GK14R3LX195020.

Le deuxième chèque, daté du 11 janvier 1991, indique la somme de 18 807 \$. Sur la photocopie de ce chèque, le numéro 184900 est inscrit à la main; d'après M. Van Essen, ce n° correspond à la fourgonnette portant le n° de série 1B6GK14R0LX184900. Interrogé à savoir pourquoi ce chèque est daté de 1991, M. Van Essen a expliqué que l'appelant a pris possession du véhicule et l'a conservé en inventaire avant le 1^{er} janvier 1991, mais ne l'a pas payé avant janvier 1991.

Comme l'indiquent deux contrats de vente datés du 4 avril 1990, Freedom Motors a acheté les deux autres fourgonnettes Dodge Caravan portant les n°s de série 1B7GK14R0LX250891 et 1B7GK14R9LX250887 à Galt Chrysler Dodge Ltd. Aucune preuve documentaire n'a été fournie quant au paiement de ces fourgonnettes.

Selon M. Van Essen, puisque l'appelant ne fait pas directement affaire avec un concessionnaire Chrysler et qu'il exporte des véhicules, il a dû acheter les fourgonnettes en s'adressant à une autre société, en l'espèce, Freedom Motors.

L'appelant a déposé auprès du Tribunal cinq certificats d'immatriculation de véhicules de la province de l'Ontario correspondant aux cinq fourgonnettes Dodge Caravan en question; ces documents révèlent que toutes les fourgonnettes étaient immatriculées au nom de l'appelant au 19 décembre 1990.

Le mémoire de l'intimé renferme des photocopies de cinq factures de Vehicle Dynamics, qui révèlent que les cinq fourgonnettes en question ont été converties en fourgonnettes «à accès facile» avant le 1^{er} janvier 1991. Toutes ces factures, sauf une, sont adressées à Freedom Motors. La facture qui vise le véhicule portant le n° de série 1B6GK14R9LX193353 est destinée à M. Van Essen. Selon ce dernier, Freedom Motors a pris à sa charge les transformations apportées aux fourgonnettes, a vendu les fourgonnettes et a remboursé l'appelant à même le produit des ventes. Interrogé par le Tribunal à savoir si Freedom Motors faisait fonction de mandataire de l'appelant aux fins de la vente des fourgonnettes, M. Van Essen a répondu par l'affirmative.

Toutes les fourgonnettes ont été vendues par Freedom Motors. Le tableau ci-après indique les n°s de série des fourgonnettes, les acheteurs et les dates des contrats.

N° de série	Acheteur	Date
1B7GK14R0LX250891	St. Catharines Association for Community Living	Le 9 février 1991
1B7GK14R9LX250887	Pilgrim Transportation Services Ltd.	Le 26 mai 1991
1B6GK14R9LX193353	Georgian Pontiac Buick	Le 21 novembre 1991
1B6GK14R3LX195020	Belleville Chrysler Dodge	Le 11 septembre 1991
1B6GK14R0LX184900	St. Catharines Association for Community Living	Le 30 mars 1993

La «Liste de véhicules automobiles (figurant à l'inventaire)» de l'appelant révèle que toutes les fourgonnettes figuraient à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991.

L'avocat de l'appelant a fait valoir qu'au 31 décembre 1990, toutes les fourgonnettes Dodge Caravan étaient en vente, que ce soit à l'exportation ou sur le marché local, après avoir été converties par Freedom Motors, qui les a vendues en sa qualité de mandataire de l'appelant. L'avocat a reconnu que l'immatriculation pourrait ne pas constituer une preuve concluante de la propriété, mais il a fait valoir qu'il s'agit d'une preuve probante de la propriété. Étant donné

que les cinq fourgonnettes Dodge Caravan étaient immatriculées au nom de l'appelant en décembre 1990, jusqu'à ce qu'elles soient vendues par Freedom Motors après le 1^{er} janvier 1991, l'avocat a fait valoir qu'elles figuraient à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991.

Selon l'avocat de l'intimé, les cinq fourgonnettes Dodge Caravan figuraient à l'inventaire de Freedom Motors et étaient destinées à être converties en fourgonnettes «à accès facile» et à être vendues. L'avocat a fondé son argument sur les faits suivants : 1) les véhicules ont été immatriculés au nom de Freedom Motors; 2) les contrats de vente ont été conclus avec Freedom Motors; 3) Freedom Motors s'est chargé de faire transformer les fourgonnettes et en a assumé les frais; et 4) Freedom Motors a vendu les fourgonnettes Dodge Caravan. L'avocat a fait valoir que les deux fourgonnettes payées par Freedom Motors et celle qui a été payée par Technessen après le 1^{er} janvier 1991 ne figuraient manifestement pas à l'inventaire de l'appelant. Pour ces raisons, l'avocat a soutenu que les fourgonnettes Dodge Caravan ne figuraient pas à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991 et elles n'étaient pas destinées, à ce moment-là, à être vendues ou louées par l'appelant.

Pour donner droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire, la Mercedes-Benz et les fourgonnettes Dodge Caravan doivent se conformer à la définition de l'expression «inventaire», au paragraphe 120(1)⁷ de la Loi qui précise, en partie, ce qui suit :

«inventaire» État descriptif des marchandises libérées de taxe¹⁸¹ 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 être vendues ou louées séparément pour un prix ou un loyer en argent, dans le cours normal d'une activité commerciale de la personne.

Par conséquent, le Tribunal doit déterminer si la Mercedes-Benz et les fourgonnettes Dodge Caravan : 1) étaient des marchandises libérées de taxe; 2) figuraient à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991; et 3) étaient destinées à être vendues séparément dans le cours normal d'une activité commerciale de l'appelant.

Pour ce qui est de la Mercedes-Benz, le litige entre les parties est centré sur la question de savoir si l'appelant a vendu la Mercedes-Benz à M. Kassem avant le 1^{er} janvier 1991, auquel cas, selon l'avocat de l'intimé, le véhicule automobile ne pouvait être destiné à être vendu par l'appelant.

La vente de la Mercedes-Benz est régie par les dispositions de la LVO. Conformément à l'article 18 de la LVO, «[l]a propriété d'objets déterminés ou certains est transférée à l'acheteur au moment où les parties au contrat ont l'intention de la transférer» et, pour déterminer

7. *Supra*, note 2. Les modifications sont réputées être entrées en vigueur le 17 décembre 1990.

8. *«[M]archandises libérées de taxe» Marchandises, acquises par une personne avant 1991, qui n'ont jamais été radiées [...] pour l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu, dont le prix de vente ou la quantité vendue a été frappé de la taxe prévue au paragraphe 50(1) (sauf la taxe payable en conformité avec le sous-alinéa 50(1)a(ii)), laquelle a été payée et serait irrécouvrable en l'absence du présent article, et qui sont, au début du 1^{er} janvier 1991 :*

a) des marchandises neuves qui n'ont jamais servi;

b) des marchandises qui ont été refabriquées ou reconstruites et qui n'ont jamais servi depuis;

c) des marchandises d'occasion.

l'intention des parties, «il y a lieu de considérer les stipulations du contrat, la conduite des parties et les circonstances de l'espèce». La Règle 1 de l'article 19 de la LVO précise que, sauf intention contraire, «[l]a propriété d'objets déterminés et livrables vendus sans condition est transférée à l'acheteur au moment de la conclusion du contrat, peu importe que le paiement, la livraison ou les deux soient différés». Par conséquent, pour que la Règle 1 puisse être appliquée, le contrat de vente de la Mercedes-Benz doit viser une vente sans condition et porter sur un produit précis livrable.

De l'avis du Tribunal, les modalités de la convention de vente de la Mercedes-Benz sont énoncées sur la facture datée du 20 décembre 1990. Il est indiqué sur cette facture que l'appelant accepte de vendre la Mercedes-Benz en question à M. Kassem pour la somme de 97 950 \$ US, F.A.B. Los Angeles, sous réserve des «Conditions de vente de Technessen». M. Kassem a respecté les modalités de la convention en payant le montant intégral, c'est-à-dire 97 950 \$ US, le 21 décembre 1990. Le Tribunal n'est pas convaincu que la modification du lieu et de la date de livraison et le remboursement du montant compris dans le prix d'achat à l'égard des frais de transport ont eu pour effet d'annuler la convention de vente de la Mercedes-Benz. Il croit plutôt que la modification des conditions de livraison ne représentait qu'un changement de mode d'exécution du contrat et de ses modalités dans le but de satisfaire M. Kassem. Dans la cause *Morris*, Lord Atkinson décrit cette situation comme celle où «*one party at the request of and for the convenience of the other forbears to perform the contract in some particular respect strictly according to its letter*⁹» ([traduction] une partie, à la demande de l'autre, et pour la satisfaire, s'abstient d'exécuter une certaine partie du contrat telle que stipulée.)

Le Tribunal n'est pas convaincu par le témoignage non corroboré de M. Van Essen que, conformément à une conversation téléphonique avec M. Kassem, la convention écrite est devenue conditionnelle à l'inspection, par M. Kassem, de l'état de la Mercedes-Benz à Toronto. En outre, la condition n° 2 des «Conditions de vente de Technessen» prévoit qu'il n'existe «[a]ucune garantie, condition ou convention, expresse ou tacite, réglementaire ou autre, [...] autre que celle mentionnée expressément dans la présente».

La confusion entourant la date de vente de la Mercedes-Benz, c'est-à-dire lorsque la propriété de la Mercedes-Benz a été transférée, découle du fait que la Mercedes-Benz a été payée en décembre 1990, mais qu'elle n'a été livrée à l'acheteur qu'après le 2 janvier 1991. Le seul indice fourni quant à l'intention de MM. Van Essen et Kassem au sujet du transfert de la propriété réside dans la condition n° 1 des «Conditions de vente de Technessen», qui prévoit que le «titre de propriété [...] appartient au vendeur [...] [jusqu'à] la date de paiement intégral du prix d'achat». De l'avis du Tribunal, cette condition signifie qu'il n'est pas possible de transférer le titre avant que le prix d'achat n'ait été payé intégralement. Cependant, le paiement intégral du prix d'achat ne constitue pas en soi le transfert du titre.

Les «Conditions de vente de Technessen» n'abordent pas la question de la nécessité de la livraison, le cas échéant, aux fins du transfert des droits de propriété de la Mercedes-Benz. La LVO et la jurisprudence relative à la vente d'objets confirment que la livraison ne constitue pas toujours une exigence de vente. Plus précisément, la définition du terme «vente», conformément à l'article 1 de la LVO, prévoit qu'une vente est «accompagnée ou non de livraison immédiate». En outre, l'article 27 de la LVO reconnaît que les parties peuvent s'entendre sur le fait que le paiement du prix de vente et la livraison ne sont pas nécessairement des questions concomitantes. Dans la cause *Pullman Trailmobile Canada Ltd. v. Hamilton Transport Refrigeration Ltd.*¹⁰, pour déterminer l'applicabilité de la Règle 5 de l'article 19 de la LVO¹¹, qui porte sur les

9. *Supra*, note 3 à la p. 31.

10. (1979), 96 D.L.R. (3d) à la p. 322.

11. L.R.O. 1970, ch. 421.

contrats de vente d'objets indéterminés ou futurs, la Haute Cour de justice de l'Ontario a conclu que la propriété de remorques fourgons frigorifiques, qui avaient été payées par l'acheteur, mais qui étaient demeurées à l'établissement du vendeur, avait été transférée à l'acheteur. En arrivant à cette conclusion, la Haute Cour de justice de l'Ontario a déclaré ce qui suit :

I am satisfied that the goods were in a deliverable state when they were received by the [seller from the manufacturer in the United States], and when the invoice therefor was sent out, in the sense that they were in a finished state and nothing further was required to be done by the [seller] to complete the contract of sale. The goods would also appear to have been appropriated to the contract by the seller with the assent of the buyer. The goods were crated under the name of the [purchaser], and were identified for delivery to the [purchaser]. The invoice described the goods in complete detail and the [purchaser] accepted that invoice and paid for the goods pursuant [to the contract]¹².

([Traduction] Je suis convaincu que les objets étaient livrables lorsque le vendeur les a reçus du fabricant des États-Unis et lorsque la facture à cet égard a été envoyée, c'est-à-dire qu'ils étaient des objets finis et que le vendeur n'a été tenu d'effectuer aucun travail pour compléter le contrat de vente. Il semble également que les objets aient été affectés au contrat par le vendeur avec le consentement de l'acheteur. Les objets ont été mis en caisse au nom de l'acheteur et étaient destinés à lui être livrés. Les objets étaient décrits en détail sur la facture et l'acheteur a accepté cette facture et a payé les objets conformément aux modalités du contrat.)

Les faits énoncés dans le présent appel sont semblables à ceux invoqués dans la cause *Pullman*, à savoir que la facture adressée à M. Kassem précise le n° de série de la Mercedes-Benz, que M. Kassem a payé le montant intégral de la Mercedes-Benz en décembre 1990 et que la Mercedes-Benz était livrable en décembre 1990, en ce sens que M. Van Essen n'a pas été tenu d'effectuer quelque travail que ce soit avant la livraison du véhicule automobile en question. Tous ces facteurs indiquent, de l'avis du Tribunal, que la Mercedes-Benz a été vendue à M. Kassem avant le 1^{er} janvier 1991.

Le Tribunal conclut que les faits relatifs au présent appel sont différents de ceux de la cause *Jerome*, en ce que l'appelant n'a pas été tenu de réparer la Mercedes-Benz comme condition de vente.

12. *Supra*, note 10 à la p. 330. Voir également la cause *Ferguson v. Eyer* (1918), 43 O.L.R. 190 à la p. 199, et la cause *Dixon v. Yates* (1833), 110 E.R. 806 (K.B.) à la p. 816 : «*where, by the contract itself, the vendor appropriates to the vendee a specific chattel, and the latter thereby agrees to take that specific chattel, and to pay the stipulated price, the parties are then in the same situation as they would be after a delivery of goods [...] The very appropriation of the chattel is equivalent to delivery by the vendor, and the assent of the vendee to take the specific chattel, and to pay the price, is equivalent to his accepting possession. The effect of the contract, therefore, is to vest the property in the bargainee*» ([traduction] lorsque, selon les dispositions du contrat, le vendeur affecte à l'acheteur un bien particulier et que l'acheteur accepte de ce fait d'acquiescer ce bien particulier et d'en payer le prix stipulé, les parties se trouvent dans la même situation qu'après la livraison de marchandises. L'affectation proprement dite du bien équivaut à la livraison effectuée par le vendeur, et le consentement de l'acheteur à prendre possession du bien particulier et d'en payer le prix équivaut à en accepter la possession. Le contrat a donc pour effet d'octroyer la propriété à l'acquéreur.)

Le Tribunal admet que l'immatriculation d'un véhicule peut, dans certaines circonstances, constituer une preuve de droits de propriété. Cependant, selon le Tribunal, l'immatriculation de la Mercedes-Benz ne constitue pas un élément de preuve convaincant de propriété ou de droits de propriété, plus particulièrement parce que le véhicule n'a jamais été immatriculé au nom de l'appelant, quoique les éléments de preuve donnent à penser que l'appelant était le propriétaire de la Mercedes-Benz avant qu'elle soit vendue à M. Kassem.

Puisqu'il a été déterminé que l'appelant a vendu la Mercedes-Benz en décembre 1990, on ne peut affirmer que la Mercedes-Benz figurait à l'inventaire de l'appelant au 1^{er} janvier 1991 et qu'elle était «destiné[e] à être vendu[e]» dans le cours normal de l'activité de l'appelant. L'appelant n'a donc pas droit au remboursement de la TVF à l'inventaire relativement à la Mercedes-Benz.

Dans le cadre de l'examen du droit de l'appelant à un remboursement de la TVF à l'inventaire relativement aux cinq fourgonnettes Dodge Caravan, le Tribunal fait remarquer que deux des fourgonnettes, portant les n^{os} de série 1B7GK14R0LX250891 et 1B7GK14R9LX250887, ont été achetées, converties en fourgonnettes «à accès facile» et vendues respectivement à la St. Catharines Association for Community Living et à Pilgrim Transportation Services Ltd. par Freedom Motors. Selon le Tribunal, ces faits révèlent que Freedom Motors, et non l'appelant, destinait ces fourgonnettes à la vente. Même si les fourgonnettes étaient immatriculées au nom de l'appelant en décembre 1990 et figuraient dans la «Liste de véhicules automobiles (figurant à l'inventaire)» de l'appelant au 1^{er} janvier 1991, aucun élément de preuve n'indique que l'appelant a payé ces fourgonnettes à Freedom Motors et aucun élément de preuve ne révèle que l'appelant a acquis des droits de propriété à l'égard des fourgonnettes. Par conséquent, le Tribunal n'est pas convaincu que ces fourgonnettes figuraient à l'inventaire de l'appelant. Ces véhicules figuraient plutôt à l'inventaire de Freedom Motors. L'appelant n'a donc pas droit au remboursement de la TVF à l'inventaire relativement à ces deux fourgonnettes.

La fourgonnette portant le n^o de série 1B6GK14R0LX184900 a été achetée à Markham Dodge Chrysler au nom de Freedom Motors, mais a été payée par l'appelant au moyen d'un chèque daté du 11 janvier 1991. Le Tribunal fait remarquer que la quatrième condition figurant au verso du contrat passé avec Markham Dodge Chrysler prévoit que «le titre et le droit de propriété dudit véhicule automobile ne sont transférés à l'acheteur que lorsque le prix d'achat est payé intégralement». Puisque la fourgonnette en question n'a pas été payée avant le 1^{er} janvier 1991, selon les modalités de la convention, le titre et le droit afférents à cette fourgonnette n'ont pu être transférés. Par conséquent, le Tribunal conclut que cette fourgonnette ne figurait pas à l'inventaire de l'appelant et n'était pas destinée à être vendue avant le 1^{er} janvier 1991; l'appelant n'a donc pas droit au remboursement de la TVF à l'inventaire.

Enfin, pour ce qui est des deux fourgonnettes Dodge Caravan portant les n^{os} de série 1B6GK14R9LX193353 et 1B6GK14R3LX195020, qui ont été payées par l'appelant et qui, avant le 1^{er} janvier 1991, ont été converties en véhicules «à accès facile», la question en litige, selon le Tribunal, consiste à déterminer si ces fourgonnettes Dodge Caravan figuraient à l'inventaire de l'appelant et étaient destinées à être vendues séparément dans le cours normal de son activité commerciale conformément à la définition du terme «inventaire» donnée à l'article 120 de la Loi.

Le Tribunal fait remarquer que, dans le cadre de deux décisions récentes rendues dans les causes *Harry M. Gruenberg, la CIE. Synoda Co. c. Le ministre du Revenu national*¹³ et *Jostens*

13. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n^o AP-92-252, le 5 avril 1994.

*Canada Ltd. et Jostens du Québec Ltée c. Le ministre du Revenu national*¹⁴, il a conclu que les marchandises destinées à être utilisées pour produire ou assembler d'autres marchandises n'étaient pas destinées à être vendues séparément dans le cours ordinaire d'activités commerciales de ces sociétés respectives. Selon le Tribunal, par extrapolation, les marchandises utilisées pour produire ou assembler d'autres marchandises ne sont pas destinées à être vendues séparément dans le cours normal d'une activité commerciale. En appliquant cette opinion aux faits dans le présent appel, le Tribunal conclut qu'après avoir fait modifier les fourgonnettes Dodge Caravan, notamment abaisser le plancher et ajouter des rampes d'accès, pour les convertir en fourgonnettes «à accès facile», les fourgonnettes Dodge Caravan ne figuraient plus à l'inventaire de l'appelant et n'étaient pas destinées à être vendues séparément dans le cours normal de l'activité commerciale de celui-ci. Plutôt, les marchandises figurant à l'inventaire et destinées à être vendues séparément dans le cours normal des activités commerciales de l'appelant étaient des fourgonnettes «à accès facile». L'appelant n'a donc pas droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire relativement à ces fourgonnettes.

Par conséquent, l'appel est rejeté.

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey

Membre président

Raynald Guay

Raynald Guay

Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre

14. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° AP-92-195, le 28 avril 1994.