



Ottawa, le mardi 25 juillet 1995

**Appel n° AP-94-098**

EU ÉGARD À un appel entendu le 21 mars 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 des décisions rendues par le ministre du Revenu national le 29 mars 1994 concernant des avis d'opposition signifiés aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**LE TRÉSORIER PROVINCIAL, MINISTÈRE DES TRAVAUX  
PUBLICS, DES APPROVISIONNEMENTS ET DES SERVICES  
DE L'ALBERTA**

**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

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau  
Membre

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell  
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger  
Secrétaire



**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-94-098**

**LE TRÉSORIER PROVINCIAL, MINISTÈRE DES  
TRAVAUX PUBLICS, DES APPROVISIONNEMENTS ET  
DES SERVICES DE L'ALBERTA**

**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 de deux déterminations du ministre du Revenu national, en date du 19 janvier 1993, qui ont eu pour effet de rejeter des demandes de remboursement de la taxe de vente fédérale de 35 430,87 \$ et de 18 230,54 \$. L'appelant s'est vu accorder des remboursements de la taxe de vente fédérale déterminés selon une méthode de calcul applicable aux gouvernements provinciaux conformément au Mémoire de l'Accise ET 404. L'appelant soutient que les remboursements auraient dû être déterminés selon une méthode de calcul applicable aux «institution[s] d'enseignement» conformément au Mémoire de l'Accise ET 406. L'appelant réclame donc la différence entre le montant qu'il a reçu et celui qu'il aurait dû recevoir si une autre méthode de calcul avait été utilisée. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si le Remington Alberta Carriage Centre et le Reynolds Alberta Museum sont des «institution[s] d'enseignement» au sens de l'article 68.26 de la Loi sur la taxe d'accise et, partant, si l'intimé a utilisé le pourcentage approprié pour déterminer les remboursements de la taxe de vente fédérale à verser à l'appelant.*

**DÉCISION :** *L'appel est rejeté. Le Tribunal conclut que, même si le Remington Alberta Carriage Centre et le Reynolds Alberta Museum peuvent être des institutions à vocation éducative, ils ne sont pas des «institution[s] d'enseignement» au sens de la Loi sur la taxe d'accise ou du Mémoire de l'Accise ET 406. L'intimé a donc dûment tenu compte de la catégorie des marchandises et choisi le pourcentage approprié pour déterminer les remboursements de la taxe de vente fédérale à verser à l'appelant aux termes du Règlement sur les formules utilisées pour les remboursements.*

*Lieu de l'audience :* Winnipeg (Manitoba)

*Date de l'audience :* Le 21 mars 1995

*Date de la décision :* Le 25 juillet 1995

*Membres du Tribunal :* Robert C. Coates, c.r., membre président  
Arthur B. Trudeau, membre  
Lyle M. Russell, membre

*Avocat pour le Tribunal :* Joël J. Robichaud

*Greffier :* Anne Jamieson

*Ont comparu :* Brian L. Anderson, pour l'appelant  
Jennifer Oulton, pour l'intimé

**Appel n° AP-94-098**

**LE TRÉSORIER PROVINCIAL, MINISTÈRE DES  
TRAVAUX PUBLICS, DES APPROVISIONNEMENTS ET  
DES SERVICES DE L'ALBERTA**

**Appelant**

**et**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : ROBERT C. COATES, c.r., membre président  
ARTHUR B. TRUDEAU, membre  
LYLE M. RUSSELL, 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 de deux déterminations du ministre du Revenu national, en date du 19 janvier 1993, qui ont eu pour effet de rejeter des demandes de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) de 35 430,87 \$ et de 18 230,54 \$. L'appelant a signifié des avis d'opposition le 8 avril 1993 qui ont été rejetés par l'intimé dans des décisions qu'il a rendues le 29 mars 1994.

L'appelant s'est vu accorder des remboursements de la TVF déterminés selon une méthode de calcul applicable aux gouvernements provinciaux conformément au Mémoire de l'Accise ET 404<sup>2</sup>. L'appelant soutient que les remboursements auraient dû être déterminés selon une méthode de calcul applicable aux «institution[s] d'enseignement» conformément au Mémoire de l'Accise ET 406<sup>3</sup> (le Mémoire ET 406). L'appelant réclame donc la différence entre le montant qu'il a reçu et celui qu'il aurait dû recevoir si une autre méthode de calcul avait été utilisée.

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si le Remington Alberta Carriage Centre et le Reynolds Alberta Museum sont des «institution[s] d'enseignement» au sens de l'article 68.26 de la Loi et, partant, si l'intimé a utilisé le pourcentage approprié pour déterminer les remboursements de la TVF à verser à l'appelant.

Les articles 68.26 et 76 de la Loi prévoient, en partie, ce qui suit :

*68.26 Lorsque la taxe a été payée en vertu de la partie VI à l'égard de matériaux et que les matériaux ont été achetés :*

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. *Gouvernements provinciaux*, ministère du Revenu national, Douanes et Accise, le 15 mars 1989.
3. *Écoles, universités, bibliothèques publiques et résidences d'étudiants*, ministère du Revenu national, Douanes et Accise, le 3 mars 1989.

*a) par une école, une université ou une autre semblable institution d'enseignement, ou pour son compte, et sont destinés exclusivement à la construction d'un bâtiment pour cette institution;*

*une somme égale au montant de cette taxe doit, sous réserve des autres dispositions de la présente partie, être versée à cette institution [...] si elle en fait la demande dans les deux ans suivant l'achat des matériaux.*

*76. Lorsqu'il est difficile, en raison des circonstances, de déterminer le montant exact de tout paiement pouvant être versé conformément à l'un des articles 68 à 68.29 [...], le ministre peut, en remplacement, avec le consentement de la personne à qui le paiement peut être versé [...], verser un paiement [...] en vertu de cet article, dont le montant déterminé, de la manière que le gouverneur en conseil peut déterminer par règlement, est le montant exact du paiement.*

Le paragraphe 3(2) du *Règlement sur les formules utilisées pour les remboursements*<sup>4</sup> prévoit ce qui suit :

*(2) Le montant exact de la déduction, du remboursement ou du paiement par le ministre, établi aux fins du paragraphe (1), doit être égal à la taxe qui aurait été versée au moment de l'imposition de la taxe sur les marchandises, sur la base du prix ou de la valeur déterminés en réduisant*

*a) le prix de vente des marchandises visées par les transactions à propos desquelles il est demandé une déduction, un remboursement ou un paiement par le ministre, ou*

*b) le prix contractuel dans les cas où les marchandises ont servi à exécuter une entreprise et où aucun prix de vente des marchandises visées par les transactions à l'égard desquelles il est demandé une déduction, un remboursement ou un paiement par le ministre ne peut être établi,*

*d'un pourcentage fixé par le ministre, compte tenu de la catégorie des marchandises, de la nature de la transaction et des parties en cause dans cette transaction qui a donné lieu à la demande d'une déduction, d'un remboursement ou d'un paiement par le ministre.*

Le Mémoire ET 406 fournit la définition suivante d'une «institution d'enseignement» :

*«institution d'enseignement» signifie une école, une université ou toute autre institution d'enseignement semblable qui est destinée essentiellement à l'enseignement, dans laquelle sont donnés dans des classes, des cours réguliers faisant partie du programme d'un ou de plusieurs niveaux d'enseignement, qui décerne à la fin du cours des grades, des diplômes ou des certificats et qui est reconnue comme une institution d'enseignement par un ministère gouvernemental tel qu'un ministère provincial ou territorial de l'éducation.*

---

4. C.R.C. 1978, ch. 591.

Au cours de l'audience, le représentant de l'appelant n'a convoqué aucun témoin. Il a tenté de s'appuyer sur des renseignements contenus dans certaines lettres qui avaient été déposées auprès du Tribunal. Bien que le Tribunal accepte habituellement la preuve par oui-dire, il était d'avis qu'en l'espèce, il était absolument impossible de vérifier les renseignements contenus dans ces lettres, aucun témoin n'étant présent à l'audience. Le Tribunal a donc déclaré qu'il accorderait peu d'importance aux renseignements contenus dans ces lettres.

Le représentant de l'appelant a soutenu que le Remington Alberta Carriage Centre et le Reynolds Alberta Museum sont des «institution[s] d'enseignement» bien qu'ils ne répondent pas expressément à la définition de cette expression contenue dans le Mémoire ET 406. Selon le représentant, un musée est une «institution d'enseignement» au même titre qu'une bibliothèque. On retrouve dans un musée des objets et des présentations destinés à l'éducation du public. De même, on retrouve dans une bibliothèque des livres, des films, etc., destinés à l'éducation du public. Le représentant a déclaré que les matériaux utilisés pour la construction des musées sont d'un type servant à la construction des «institution[s] d'enseignement» et diffèrent du type des matériaux utilisés pour la construction d'autres édifices gouvernementaux ou d'hôpitaux. Se reportant au paragraphe 3(2) du *Règlement sur les formules utilisées pour les remboursements*, le représentant a soutenu que la catégorie des marchandises utilisées pour la construction des musées et la nature des parties en cause étaient davantage apparentées aux «institution[s] d'enseignement» qu'à d'autres types d'édifices gouvernementaux ou qu'à des hôpitaux.

L'avocate de l'intimé a fait valoir que l'appelant n'avait déposé aucun élément de preuve montrant que le Remington Alberta Carriage Centre et le Reynolds Alberta Museum sont des «institution[s] d'enseignement» au sens de l'article 68.26 de la Loi. En outre, rien ne prouve que les musées donnent des cours réguliers dans des classes ou sont reconnus comme des «institution[s] d'enseignement» par le ministère de l'Éducation de l'Alberta. Par conséquent, ils ne correspondent pas à la définition de l'expression «institution d'enseignement» contenue dans le Mémoire ET 406. Se fondant sur la décision du Tribunal dans l'affaire *Vancouver Public Aquarium Association c. Le ministre du Revenu national*<sup>5</sup>, l'avocate a soutenu que des musées ne peuvent être considérés comme des «institution[s] d'enseignement». Elle a déclaré que le type des matériaux utilisés pour la construction ne servait nullement à déterminer si un bâtiment est une «institution d'enseignement» aux fins de la Loi. L'avocate a ajouté que l'appelant était libre de choisir la méthode d'identification pour établir le montant exact de la TVF qui lui était payable.

Dans l'affaire *Vancouver Public Aquarium*, le Tribunal s'est penché sur une question analogue. Il s'agissait de déterminer si l'appelant pouvait être considéré comme «une école, une université ou une autre semblable institution d'enseignement» aux termes de l'alinéa 68.26a) de la Loi. Le Tribunal a conclu que la nature de l'institution et ses principales activités servaient directement à déterminer son statut. Le Tribunal a conclu que, même si l'un des principaux objectifs de l'aquarium était de nature éducative, il ne pouvait être considéré comme une institution d'enseignement semblable à une école ou à une université. De l'avis du Tribunal, l'aquarium ressemblait davantage à un musée qu'à une institution d'enseignement. En l'espèce, le Tribunal adopte une approche semblable et conclut que, même si le Remington Alberta Carriage Centre et le Reynolds Alberta Museum peuvent avoir une vocation éducative, ils ne sont pas des «institution[s] d'enseignement» au sens de la Loi ou du Mémoire ET 406. L'intimé a donc dûment tenu compte de

---

5. Appel n° AP-91-181, le 8 juin 1992.

la catégorie des marchandises et choisi le pourcentage approprié pour déterminer les remboursements de la TVF à verser à l'appelant aux termes du *Règlement sur les formules utilisées pour les remboursements*.

Par conséquent, l'appel est rejeté.

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre président

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau

Membre

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell

Membre