

Ottawa, le vendredi 21 juillet 1995

Appel n° AP-94-147

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 une décision rendue par le ministre du Revenu national le 21 avril 1994 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

**LE TRÉSORIER PROVINCIAL
MINISTÈRE DE LA SANTÉ 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-94-147

**LE TRÉSORIER PROVINCIAL
MINISTÈRE DE LA SANTÉ 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 d'une détermination du ministre du Revenu national, en date du 23 février 1993, qui a eu pour effet de rejeter une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale de 51 113,04 \$. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale sur l'achat de marchandises libérées de taxe, utilisées pour la construction d'une annexe à une maison de soins infirmiers appartenant à la société Northcott Lodge Nursing Home Ltd. Plus précisément, le Tribunal doit déterminer si l'appelant a acheté ou importé les marchandises libérées de taxe aux fins de l'article 68.19 de la Loi sur la taxe d'accise.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Le paragraphe 68.19(1) de la Loi sur la taxe d'accise stipule clairement que «Sa Majesté du chef d'une province» doit avoir «acheté ou importé les marchandises» pour avoir droit à un remboursement de la taxe. Dans le présent appel, les éléments de preuve montrent que l'appelant n'a pas acheté les marchandises utilisées pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers, celles-ci ayant été achetées et payées par la société Northcott Lodge Nursing Home Ltd. Le fait que l'appelant ait financé 70 p. 100 du projet de construction n'est pas pertinent. Il est vrai qu'il ne faut pas interpréter les lois fiscales d'une manière trop stricte et qu'elles doivent être lues en fonction de leur objet véritable. En cas de doute à savoir si un remboursement doit être accordé, le Tribunal doit trancher en faveur du contribuable. Toutefois, dans le présent appel, le Tribunal conclut que l'appelant n'a clairement pas droit au remboursement, les dispositions prévues à l'article 68.19 de la Loi sur la taxe d'accise n'ayant pas été satisfaites.*

Lieu de l'audience : Winnipeg (Manitoba)

Date de l'audience : Le 21 mars 1995

Date de la décision : Le 21 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
Anne M. Turley, pour l'intimé

Appel n° AP-94-147

LE TRÉSORIER PROVINCIAL
MINISTÈRE DE LA SANTÉ 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*¹ (la Loi) à l'égard d'une détermination du ministre du Revenu national, en date du 23 février 1993, qui a eu pour effet de rejeter une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) de 51 113,04 \$. L'appelant a signifié un avis d'opposition le 5 avril 1993 qui a été rejeté par l'intimé dans une décision qu'il a rendue le 21 avril 1994.

Le 25 juin 1990, la société Northcott Lodge Nursing Home Ltd. (Northcott) passait, à la demande du gouvernement provincial, un marché avec la société Sommer Bros. Contractors Ltd. (Sommer) pour la construction d'une annexe à une maison de soins infirmiers dirigée par Northcott à Ponoka (Alberta). Northcott a payé l'entrepreneur et 70 p. 100 des coûts du projet lui ont été remboursés par la province de l'Alberta. L'appelant n'était pas partie au marché. La demande de remboursement de la TVF a été rejetée pour le motif que l'appelant n'a pas acheté ou importé les marchandises utilisées pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers.

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la TVF sur l'achat de marchandises libérées de taxe, utilisées pour la construction d'une annexe à une maison de soins infirmiers appartenant à Northcott. Plus précisément, le Tribunal doit déterminer si l'appelant a acheté ou importé les marchandises libérées de taxe aux fins de l'article 68.19 de la Loi qui prévoit, en partie, ce qui suit :

68.19 (1) Lorsque la taxe a été payée en vertu de la partie III, IV ou VI à l'égard de marchandises et que Sa Majesté du chef d'une province a acheté ou importé les marchandises à une fin autre que :

c) l'utilisation par Sa Majesté de ce chef, ou par ses mandataires ou préposés, relativement à la fabrication ou la production de marchandises, ou pour d'autres fins commerciales ou mercantiles,

une somme égale au montant de cette taxe doit, sous réserve des autres dispositions de la présente partie, être versée soit à Sa Majesté de ce chef soit à l'importateur, au

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

cessionnaire, au fabricant, au producteur, au marchand en gros, à l'intermédiaire ou à un autre commerçant, selon le cas, si Sa Majesté ou le commerçant en fait la demande dans les deux ans suivant l'achat ou l'importation des marchandises par Sa Majesté.

Au cours de l'audience, le représentant de l'appelant a accepté les faits énoncés aux paragraphes 3 à 11 du mémoire de l'intimé et n'a pas convoqué de témoins. Le représentant a tenté de se référer à des renseignements contenus dans certaines lettres déposées auprès du Tribunal. L'avocate de l'intimé s'est opposée à la présentation de cette information à titre d'éléments de preuve pour le motif que tout contre-interrogatoire était impossible. Bien que le Tribunal accepte habituellement la preuve par oui-dire, il a souscrit à l'objection de l'avocate. Le Tribunal était d'avis qu'il était absolument impossible de vérifier l'information contenue dans les lettres, aucun témoin n'étant présent à l'audience.

Le représentant de l'appelant a invoqué les paragraphes 7 et 35 du Mémoire de l'Accise ET 404² (le Mémoire ET 404) et soutenu qu'en dépit du fait que l'appelant n'a pas acheté directement les marchandises utilisées pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers, il peut tout de même être considéré comme l'acheteur de ces marchandises aux termes de l'article 68.19 de la Loi. Selon le représentant, l'appelant, qui a demandé la construction de l'annexe et qui a payé 70 p. 100 des coûts du projet, doit être considéré comme le propriétaire bénéficiaire de la maison de soins infirmiers. Northcott a simplement agi à titre de mandataire pour la province en fournissant des services de maison de soins infirmiers aux résidents. Il a soutenu que, si les fonds de la Couronne sont utilisés au bénéfice du public, il ne doit pas y avoir imposition. À ce titre, l'appelant doit avoir droit au remboursement même s'il n'a pas acheté directement les marchandises. Le représentant s'est référé à une décision de la Cour fédérale du Canada dans l'affaire *The Board of Trustees of Calgary School District No. 19 c. Sa Majesté la Reine*³ et soutenu que les dispositions d'assujettissement doivent être interprétées en fonction de leur objet véritable. Il a fait valoir que, dans certains cas comme le présent appel, le but visé par une disposition de remboursement est d'exonérer des taxes indirectes. En dernier lieu, le représentant a fait valoir que les marchandises utilisées pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers n'ont pas été achetées à des «fins commerciales ou mercantiles».

L'avocate de l'intimé a soutenu qu'afin d'avoir droit à un remboursement de la TVF aux termes de l'article 68.19 de la Loi, la province doit avoir «acheté ou importé» les marchandises libérées de taxe. Dans le présent appel, les marchandises utilisées pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers ont été payées par Northcott, le propriétaire de la maison de soins infirmiers. L'appelant n'était pas partie au marché entre Northcott et Sommer pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers. L'appelant n'a pas payé le coût intégral des marchandises et il n'était pas tenu de le faire. Selon l'avocate, le fait que l'appelant ait financé 70 p. 100 du projet de construction n'en fait pas l'acheteur des marchandises. Même si le Tribunal conclut que l'appelant a acheté les marchandises, l'avocate a fait valoir que l'appelant n'est toujours pas admissible à un remboursement de la TVF aux termes de l'article 68.19 de la Loi parce que les marchandises ont été achetées à des «fins commerciales ou mercantiles».

2. *Gouvernements provinciaux*, ministère du Revenu national, Douanes et Accise, le 15 mars 1989.

3. Non publié, Section de première instance de la Cour fédérale du Canada, n° du greffe T-2364-87, le 30 octobre 1990.

Le paragraphe 68.19(1) de la Loi stipule clairement que «Sa Majesté du chef d'une province» doit avoir «acheté ou importé les marchandises» pour avoir droit à un remboursement de la taxe. Dans le présent appel, les éléments de preuve montrent que l'appelant n'a pas acheté les marchandises utilisées pour la construction de l'annexe à la maison de soins infirmiers, celles-ci ayant été achetées et payées par Northcott. Le fait que l'appelant ait financé 70 p. 100 du projet de construction n'est pas pertinent. En outre, le Tribunal est d'avis que la mention des paragraphes 7 et 35 du Mémoire ET 404 n'est pas pertinente puisque ces paragraphes n'ont pas trait à l'article 68.19 de la Loi. Il est vrai qu'il ne faut pas interpréter les lois fiscales d'une manière trop stricte et qu'elles doivent être lues en fonction de leur objet véritable. En cas de doute à savoir si un remboursement doit être accordé, le Tribunal doit trancher en faveur du contribuable⁴. Toutefois, dans le présent appel, le Tribunal conclut que l'appelant n'a clairement pas droit au remboursement, les dispositions prévues à l'article 68.19 de la Loi n'ayant pas été satisfaites.

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

4. Voir, par exemple, *Stubart Investments Limited. c. Sa Majesté la Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536.