

Ottawa, le vendredi 29 mars 1996

Appel n° AP-94-233

EU ÉGARD À un appel entendu le 8 janvier 1996 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 5 octobre 1994 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

**PROGRAMME DE PERFECTIONNEMENT DES ADULTES
A/S DE NEWMARKET AND DISTRICT
ASSOCIATION FOR COMMUNITY LIVING**

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-94-233

**PROGRAMME DE PERFECTIONNEMENT DES ADULTES
A/S DE NEWMARKET AND DISTRICT ASSOCIATION FOR
COMMUNITY LIVING**

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 6 août 1993 qui a eu pour effet de rejeter la demande de remboursement de 3 667,65 \$ faite par l'appelant aux termes du paragraphe 68.24(7) de la Loi sur la taxe d'accise au sujet de la taxe de vente fédérale versée relativement à la construction des fondations et de la structure extérieure d'une unité de bâtiment érigée dans un centre industriel-commercial. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si le ministre du Revenu national a correctement établi que l'appelant n'avait pas droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Ni l'exposé conjoint des faits ni les observations présentées dans le mémoire de l'appelant n'ont convaincu le Tribunal que les conditions nécessaires à l'obtention d'un remboursement aux termes du paragraphe 68.24(7) de la Loi sur la taxe d'accise ont été remplies. Aucun élément de preuve n'a été fourni au Tribunal indiquant que, lorsque le locateur a acheté les marchandises pour la construction de la structure extérieure de l'unité en question, il l'a fait au nom de l'appelant. En outre, les éléments de preuve soumis au Tribunal montrent que le locateur, et non pas l'appelant, construisait la structure extérieure de l'unité en question au moment où les marchandises en cause ont été achetées.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)

Date de l'audience : Le 8 janvier 1996

Date de la décision : Le 29 mars 1996

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

Avocat pour le Tribunal : Shelley Rowe

Greffier : Anne Jamieson

Parties : Ralph Underwood, pour l'appelant
Susan G. Tataryn, pour l'intimé

Appel n° AP-94-233

**PROGRAMME DE PERFECTIONNEMENT DES ADULTES
A/S DE NEWMARKET AND DISTRICT ASSOCIATION FOR
COMMUNITY LIVING**

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : DESMOND HALLISSEY, membre présidentant
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 détermination du ministre du Revenu national (le Ministre) en date du 6 août 1993 qui a eu pour effet de rejeter la demande de remboursement de 3 667,65 \$ faite par l'appelant au sujet de la taxe de vente fédérale (TVF) versée relativement à la construction des fondations et de la structure extérieure d'une unité de bâtiment dans un centre industriel-commercial (unité n° 103, située au 1110 chemin Stellar, à Newmarket en Ontario) qui lui avait été louée par Polar Select Holdings (Polar). Le remboursement était demandé aux termes du paragraphe 68.24(7) de la Loi qui prévoit, en partie, ce qui suit :

(7) Lorsque la taxe a été payée en vertu de la partie VI à l'égard de marchandises et qu'une organisation sans but lucratif ou un organisme de charité auxquels un certificat a été ultérieurement délivré [...] ou qu'une personne agissant pour le compte de cette organisation ou de cet organisme ont acheté les marchandises au cours des deux ans précédant le jour spécifié, pour l'usage exclusif de l'organisation ou l'organisme et non pour la revente et que ceux-ci construisaient un bâtiment destiné à leur propre usage au moment de l'achat, une somme égale au montant de cette taxe doit, sous réserve des autres dispositions de la présente partie, leur être versée s'ils en font la demande dans les deux ans suivant la date de délivrance du certificat.

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si le Ministre a correctement établi que l'appelant n'avait pas droit à un remboursement de la TVF.

À la demande conjointe de l'appelant et de l'intimé, l'appel a été entendu sur la foi d'exposés écrits aux termes de l'article 25 des *Règles du Tribunal canadien du commerce extérieur*² en tenant compte du dossier du Tribunal qui incluait les mémoires et l'exposé conjoint des faits des parties.

L'exposé conjoint des faits révèle que l'appelant est un organisme de charité enregistré aux fins de la Loi et qu'un certificat d'«institution titulaire de certificat» lui a été délivré le 1^{er} avril 1990. L'exposé précise, en outre, qu'en octobre 1989 l'appelant a passé un contrat de location de l'unité en question avec Polar, et ce pour une période de cinq ans. L'unité en question a été érigée par Polar entre octobre 1987 et

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.
2. DORS/91-499, le 14 août 1991, *Gazette du Canada* Partie II, vol. 125, n° 18 à la p. 2912.

octobre 1988, et les coûts de construction des fondations et de la coque du bâtiment attribuables à la portion louée par l'appelant se sont élevés à 135 338 \$. En signant le bail, l'appelant a apporté à l'unité des améliorations locatives dont le coût s'est élevé à 150,000 \$ pour que l'unité puisse servir à ses besoins en formation professionnelle, et la TVF versée relativement à ces améliorations lui a été remboursée. Le 8 novembre 1991, l'appelant a présenté une demande de remboursement de la TVF versée relativement à l'érection de la structure extérieure de l'unité.

Le représentant de l'appelant a fait valoir dans l'exposé de l'appelant que les raisons pour lesquelles la demande de remboursement de l'appelant avait été rejetée n'étaient pas claires et que la seule raison donnée dans la décision du Ministre était que [traduction] «compte tenu des faits se rapportant à votre cas, aucune disposition de la Loi n'autorise à effectuer un remboursement de la taxe de vente relativement au contenu en taxes des coûts de construction engagés par le constructeur des lieux». Il a supposé que quatre raisons ont pu mener le Ministre à croire que la Loi n'autorisait pas un remboursement : 1) le Ministre a pu croire qu'un autre locataire avait déjà occupé l'unité n° 103; 2) la demande de remboursement n'a pas été présentée dans les délais prescrits; 3) l'appelant ne «construisait pas un bâtiment» au cours de la période précédant son obtention du certificat; et 4) l'unité en tant que marchandise louée ne représentait pas un «achat».

En ce qui a trait à l'occupation antérieure de l'unité, l'avocate de l'intimé a soutenu que l'unité, dont la structure extérieure était finie et l'intérieur n'était pas fini, est demeurée vide et non occupée d'octobre 1988 jusqu'à ce que l'appelant signe le bail avec Polar et se mette à occuper l'unité à l'automne de 1989.

Le représentant de l'appelant a expliqué que, aux termes du paragraphe 68.24(7) de la Loi, une demande de remboursement de la TVF doit être présentée dans les deux ans suivant le jour où le certificat a été délivré à l'organisation ou à l'organisme de charité. Il a allégué que, puisque le certificat de l'appelant avait été délivré le 5 juillet 1990, l'appelant avait jusqu'au 4 juillet 1992 pour faire sa demande. Compte tenu de ce délai, il a soutenu que la demande de l'appelant, qui a été faite le 8 novembre 1991, a été présentée dans les délais prescrits.

Le représentant de l'appelant a indiqué que la locution «construi[re] un bâtiment» doit être interprétée de manière à inclure l'ameublement, l'équipement et la rénovation de bâtiments existants. En outre, il a soutenu que, puisque les demandes de remboursement relatives à tous les autres aspects de la construction de l'intérieur de l'unité effectués avant l'obtention du certificat avaient été acceptées, la demande de remboursement de l'appelant relativement à la construction de la structure extérieure aurait également dû l'être.

Enfin, le représentant de l'appelant a fait valoir qu'aux termes du paragraphe 52(3) de la Loi, ainsi que de certaines politiques administratives³ du ministère du Revenu national (Revenu Canada), les baux sont

3. Ministère du Revenu national, Douanes et Accise, *Location de machines et d'outillage*, Mémorandum de l'Accise ET 309, le 21 juin 1989; *Affectations à un autre usage*, Mémorandum de l'Accise ET 315, le 9 mars 1990; et *Gouvernements provinciaux*, Mémorandum de l'Accise ET 404, le 15 mars 1989.

considérés comme des achats aux fins d'imposition de la TVF et que l'appelant, en qualité d'institution titulaire de certificat, aurait dû se faire rembourser la TVF versée relativement à ce bail.

L'avocate de l'intimé a soutenu que le rejet de la demande de remboursement de l'appelant n'est pas fondé sur l'un des trois premiers motifs énumérés par le représentant de l'appelant. Cependant, pour ce qui est du quatrième motif avancé par le représentant, l'avocate a soutenu que celui-ci n'avait pas prouvé que Polar était un fabricant ou un producteur comme l'exige le paragraphe 52(3) de la Loi. Par conséquent, l'appelant ne pouvait invoquer le paragraphe 52(3) de la Loi pour que le bail qu'il a signé soit réputé être une vente. En outre, l'avocate a déclaré que, même si le bail était réputé être une vente, la vente d'un immeuble ne serait pas assujettie à la TVF aux termes de la Loi.

En contre-preuve, le représentant de l'appelant a soutenu que la TVF a été versée sur tous les matériaux de construction inclus dans les coûts de construction payés par Polar et qu'elle était maintenant répercutée sur l'appelant, constituant une partie de ses frais mensuels de location. Le représentant a fait valoir que, si le Tribunal conclut que l'appelant n'a pas acheté les marchandises pour les utiliser dans la construction de la structure extérieure de l'unité en question, Polar a acheté ces marchandises au nom de l'appelant. Il a renvoyé à la fiche de décision 5315/41-1 de Revenu Canada⁴ qui, a-t-il soutenu, autorise le remboursement de la TVF si, avant l'achèvement des travaux de construction du bâtiment, il existe un accord quelconque qui nomme l'institution titulaire d'un certificat comme étant la partie au nom de laquelle le bâtiment est construit. Le représentant a déclaré que, puisque la construction de l'intérieur de l'unité n'était pas terminée lorsque l'appelant a signé le bail avec Polar, la construction de la structure extérieure de l'unité en question est visée par la fiche de décision 5315/41-1 de Revenu Canada.

Enfin, le représentant de l'appelant a invoqué les principes généraux d'interprétation des lois fiscales établis par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Québec (Communauté urbaine) c. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*⁵. Appliquant ces principes généraux, il a soutenu que l'intention et le but essentiels de l'article 68.24 de la Loi est d'accorder un dégrèvement de la TVF aux organismes de charité qui exploitent des programmes admissibles au titre d'une institution titulaire de certificat et que l'article 68.24 de la Loi doit être interprété de façon libérale en faveur de l'appelant.

Pour avoir droit à un remboursement aux termes du paragraphe 68.24(7) de la Loi, l'appelant doit montrer que les exigences de cette disposition ont été satisfaites. Le Tribunal constate que le paragraphe 68.24(7) de la Loi comprend plusieurs exigences, notamment les suivantes : 1) l'organisation sans but lucratif ou l'organisme de charité doit être titulaire d'un certificat; 2) l'organisation sans but lucratif ou l'organisme de charité, ou une personne agissant pour le compte de cette organisation ou de cet organisme, doit avoir acheté des marchandises, pour lesquelles la TVF a été versée, et pour l'usage exclusif de l'organisation ou de l'organisme; et 3) l'organisation ou l'organisme de charité doit avoir été en train de construire un bâtiment destiné à son propre usage au moment de l'achat. Les parties s'entendent au sujet de la première exigence. Cependant, ni l'exposé conjoint des faits ni les observations présentées dans le mémoire de l'appelant n'ont convaincu le Tribunal que les deuxième et troisième exigences ont été satisfaites. Aucun élément de preuve n'a été fourni au Tribunal indiquant que, lorsque Polar a acheté les

4. *Remboursement : Institution munie d'un certificat, construction d'un bâtiment à louer*, le 23 octobre 1986.

5. [1994] 3 R.C.S. 3.

marchandises pour construire la structure extérieure de l'unité en question, elle l'a fait au nom de l'appelant. En outre, l'exposé conjoint des faits et les exposés fournis au Tribunal indiquent que Polar, et non pas l'appelant, construisait la structure extérieure de l'unité en question au moment de l'achat des marchandises en cause. De l'avis du Tribunal, le fait que Polar ait uniquement parachevé la construction de la structure extérieure de l'unité en question ne change rien au fait que, au moment de l'achat, Polar construisait un bâtiment.

Compte tenu de ce qui précède, 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