

Ottawa, le lundi 10 février 1997

Appels n<sup>os</sup> AP-96-025, AP-96-026 et AP-96-027

EU ÉGARD À des appels entendus le 21 novembre 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 des décisions rendues par le ministre du Revenu national les 20 février et 4 avril 1996 concernant des avis d'opposition signifiés aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**FRANCON-LAFARGE, DIVISION DE LAFARGE CANADA INC.**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

Les appels sont rejetés.

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau  
Membre président

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey  
Membre

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell  
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger  
Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appels n<sup>os</sup> AP-96-025, AP-96-026 et AP-96-027**

**FRANCON-LAFARGE, DIVISION DE LAFARGE CANADA INC.**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

Les présents appels sont interjetés aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise* (la Loi) à l'égard de déterminations du ministre du Revenu national qui ont eu pour effet de rejeter des demandes de remboursement de la taxe de vente fédérale présentées aux termes de l'article 68 de la Loi. La question en litige dans les appels n<sup>os</sup> AP-96-025 et AP-96-027 consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale payée sur la vente de béton malaxé prêt à l'usage tandis que, dans l'appel n<sup>o</sup> AP-96-026, le Tribunal doit décider si l'appelant a droit à un remboursement de la taxe de vente fédérale payée sur la vente de mélanges asphaltiques de pavage.

**DÉCISION :** Les appels sont rejetés. La partie I de l'annexe IV de la Loi prévoit spécifiquement que le «béton malaxé prêt à l'usage» est taxable aux termes de l'article 50 de la Loi. Le paragraphe 51(1) prévoit que la taxe de vente fédérale imposée aux termes de l'article 50 ne s'applique pas à la vente des marchandises mentionnées à l'annexe III. Les éléments de preuve montrent que l'appelant fabriquait et vendait du béton malaxé prêt à l'usage et non du sable, du gravier et de la pierre. Le Tribunal est d'avis que la partie X de l'annexe III exonère le sable, le gravier et la pierre de la taxe de vente fédérale lorsqu'ils sont vendus séparément. Par conséquent, l'intimé a eu raison de percevoir la taxe de vente fédérale sur la vente du béton malaxé prêt à l'usage.

Les éléments de preuve révèlent que le coût des contrats de construction conclus par l'appelant incluait toujours un montant pour le béton malaxé prêt à l'usage et un montant pour les mélanges asphaltiques de pavage, même si ces montants n'étaient pas toujours indiqués. De l'avis du Tribunal, les contrats conclus par l'appelant étaient simplement des contrats de construction qui incluaient la vente de béton malaxé prêt à l'usage ou de mélanges asphaltiques de pavage, ou des deux, à un prix qui comprenait la livraison et l'installation. Par conséquent, le Tribunal est d'avis que l'appelant a effectivement vendu le béton malaxé prêt à l'usage et les mélanges asphaltiques de pavage et qu'il ne les a pas affectés à son propre usage au sens du paragraphe 52(1) de la Loi ou du Mémoire de l'Accise ET 207. L'appelant n'aurait donc pas pu avoir recours à la méthode de calcul de la taxe de vente fédérale selon la juste valeur marchande énoncée dans le Mémoire de l'Accise ET 207. Ayant tiré une telle conclusion, il n'est pas nécessaire pour le Tribunal de déterminer s'il a compétence pour permettre à l'appelant de calculer de nouveau le montant de taxe de vente fédérale à payer en utilisant une différente méthode de calcul.

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)  
Date de l'audience : Le 21 novembre 1996  
Date de la décision : Le 10 février 1997

Membres du Tribunal : Arthur B. Trudeau, membre président  
Desmond Hallissey, membre  
Lyle M. Russell, membre

Avocat pour le Tribunal : Joël J. Robichaud

Greffier : Anne Jamieson

Ont comparu : Serge Fournier, pour l'appelant  
Guy A. Blouin, pour l'intimé

Appels n<sup>os</sup> AP-96-025, AP-96-026 et AP-96-027

FRANCON-LAFARGE, DIVISION DE LAFARGE CANADA INC.      Appellant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL      Intimé

TRIBUNAL :      ARTHUR B. TRUDEAU, membre président  
                      DESMOND HALLISSEY, membre  
                      LYLE M. RUSSELL, membre

**MOTIFS DE LA DÉCISION**

Les présents appels sont interjetés aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*<sup>1</sup> (la Loi) à l'égard de déterminations du ministre du Revenu national qui ont eu pour effet de rejeter des demandes de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) présentées aux termes de l'article 68 de la Loi.

Le 20 décembre 1990, l'appelant a présenté une demande de remboursement de 429 667,05 \$, pour la TVF payée sur la vente de béton malaxé prêt à l'usage pour la période allant du 1<sup>er</sup> juin 1989 au 30 novembre 1990 (appel n<sup>o</sup> AP-96-025) et une demande de remboursement de 740 026,77 \$, pour la TVF payée sur la vente de mélanges asphaltiques de pavage pour la période allant du 1<sup>er</sup> juin 1989 au 30 novembre 1990 (appel n<sup>o</sup> AP-96-026). Le 16 juin 1989, l'appelant a présenté une demande de remboursement de 264 493,25 \$, pour la TVF payée sur la vente de béton malaxé prêt à l'usage pour la période allant du 28 juin 1987 au 27 mai 1989 (appel n<sup>o</sup> AP-96-027). Ces demandes de remboursement ont été rejetées par l'intimé. Les oppositions de l'appelant ont aussi été rejetées.

La question en litige dans les appels n<sup>os</sup> AP-96-025 et AP-96-027 consiste à déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la TVF payée sur la vente de béton malaxé prêt à l'usage tandis que, dans l'appel n<sup>o</sup> AP-96-026, le Tribunal doit décider si l'appelant a droit à un remboursement de la TVF payée sur la vente de mélanges asphaltiques de pavage.

L'appelant œuvre dans le domaine de la construction routière tant pour le compte des municipalités que des autres niveaux de gouvernement. Il effectue, en outre, l'aménagement de grands terrains de stationnement, la préparation de sites et la vente d'agrégats et d'asphalte. L'appelant fabrique de l'asphalte et du béton malaxé prêt à l'usage pour son propre usage ainsi que pour la vente.

À l'audience, M. Marcel Bouthillier, agent des appels, ministère du Revenu national (Revenu Canada), a témoigné pour le compte de l'appelant. Il a expliqué comment a été calculée la TVF dans les trois dossiers qui font l'objet des présents appels.

M. Bouthillier a expliqué que le béton malaxé prêt à l'usage vendu par l'appelant a été assujéti à la TVF calculée sur le prix de vente, moins une déduction du coût du transport s'élevant à 19 \$/m<sup>3</sup>. Cette méthode de calcul, qui est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 1985, a été choisie par l'appelant aux termes du

---

1.      L.R.C. (1985), ch. E-15.

Communiqué de l'Accise 109-1/TT<sup>2</sup>. Ce dernier prévoyait que les fabricants de béton malaxé prêt à l'usage avaient le choix de déduire ce montant au lieu des coûts réels de livraison du béton dans les camions-bétonnières et, une fois cette méthode choisie, elle devait être utilisée de façon consistante.

M. Bouthillier a aussi expliqué que les mélanges asphaltiques de pavage ont été assujettis à la TVF calculée sur une valeur déterminée, c'est-à-dire 23 \$/t. Cette méthode de calcul, qui est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> avril 1989, a été choisie par l'appelant aux termes du Communiqué de l'Accise 178/TT<sup>3</sup>. À titre de fabricant, l'appelant aurait aussi pu choisir de déduire les coûts réels du transport et d'installation du prix de vente.

L'appelant, étant d'avis qu'il utilisait le béton et l'asphalte pour son propre usage, a refait le calcul de la TVF aux termes de l'alinéa 3 c) du Mémoire ET 207<sup>4</sup> (le Mémoire ET 207). Cette méthode portait sur le calcul de la valeur imposable sur la juste valeur marchande déterminée en faisant le total du coût de toutes les matières utilisées, du coût de la main-d'œuvre directe, de 150 p. 100 du coût de la main-d'œuvre directe pour des frais généraux, et de 15 p. 100 du total accumulé pour l'administration et les bénéfices. M. Bouthillier a expliqué que Revenu Canada n'a pas accepté que l'appelant refasse le calcul de la TVF aux termes de l'alinéa 3 c) du Mémoire ET 207, car l'appelant avait déjà choisi d'utiliser la méthode sur la base du prix de vente moins une déduction du coût du transport s'élevant à 19 \$/m<sup>3</sup>. De plus, Revenu Canada considérait que l'appelant n'utilisait pas le béton et l'asphalte pour son propre usage, mais plutôt pour la vente, même si ses activités incluaient surtout la vente de services, comme la fabrication de trottoirs et la réfection de routes.

M. Yvan Grisé, contrôleur de la division nord-est de Francon-Lafarge, Division de Lafarge Canada Inc., a aussi témoigné pour le compte de l'appelant. Il a expliqué que l'appelant présente des soumissions et obtient des contrats pour la construction de routes, de trottoirs, d'égouts, d'aqueducs et plusieurs autres types de travaux. Ces contrats peuvent inclure une multitude d'éléments, comme la main-d'œuvre, le matériel, les matériaux, le béton ou l'asphalte, ou les deux. M. Grisé a expliqué que les clients ne sont pas informés du prix du béton ou de l'asphalte à moins qu'ils ne le demandent. Il a témoigné que l'appelant s'est fié aux conseils obtenus des représentants de Revenu Canada pour calculer la TVF. En réponse aux questions du Tribunal, M. Grisé a expliqué que l'appelant agit d'habitude comme l'entrepreneur général dans un projet où il fait tout, ou comme sous-contractant dans les cas où il fait seulement une partie du travail. D'une façon ou de l'autre, il a précisé que l'appelant est toujours au courant du coût du béton ou de l'asphalte. Par contre, il n'a pas pu déclarer à partir de quel prix la TVF avait été calculée par l'appelant dans les dossiers faisant l'objet des présents appels étant donné qu'il n'était pas le contrôleur de l'appelant au moment où ce calcul a été fait.

L'avocat de l'appelant a soutenu que les contrats pour lesquels l'appelant agit à titre de fabricant ou vendeur de routes ou de trottoirs sont des contrats de services où l'appelant utilise le béton et l'asphalte pour son propre usage. Selon l'avocat, l'appelant doit s'approvisionner en béton et en asphalte pour exécuter ses contrats. Il a comparé cette situation à celle d'un entrepreneur en construction qui construit une maison pour

- 
2. *Béton malaxé prêt à l'usage — Déduction du coût du transport*, ministère du Revenu national, Douanes et Accise, janvier 1987.
  3. *Valeurs taxables relatives aux mélanges asphaltiques de pavage*, ministère du Revenu national, Douanes et Accise, février 1989.
  4. *Articles fabriqués pour le propre usage du fabricant*, ministère du Revenu national, Accise, le 1<sup>er</sup> décembre 1975.

un client ou une maison modèle destinée à être vendue. À l'appui de cette interprétation, il a invoqué la décision de la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Cairns Construction Limited c. The Government of Saskatchewan*<sup>5</sup>.

Pour ce qui est de l'asphalte, l'avocat de l'appelant a fait valoir qu'à partir du moment où le Tribunal accepte que l'appelant affectait ce produit à son propre usage et, donc, que l'article 52 de la Loi s'appliquait, le Tribunal doit accepter que l'appelant avait raison de recalculer la TVF aux termes de l'alinéa 3 c) du Mémoire ET 207 et de faire une demande de remboursement pour les sommes d'argent versées par erreur. À l'appui de cet argument, l'avocat a invoqué la décision du Tribunal dans l'affaire *Allan G. Cook Limited c. Le ministre du Revenu national*<sup>6</sup>.

Pour ce qui est du béton, l'avocat de l'appelant a expliqué qu'il s'agit d'un mélange de différents matériaux dont certains ne sont pas taxables, en particulier le sable, la pierre et le gravier. L'avocat a donc soutenu que l'appelant a droit à un remboursement de la TVF payée sur ces matériaux. L'avocat a plaidé que, tout comme l'asphalte, l'appelant affectait le béton à son propre usage dans l'exécution de contrats de services. Renvoyant à l'article 52 de la Loi, l'avocat a soutenu que, si l'appelant s'était approvisionné de sable, de pierre et de gravier d'une tierce partie au lieu de produire ces matériaux, il n'aurait pas payé de TVF. L'appelant doit donc au moins pouvoir bénéficier d'un remboursement de la TVF payée sur ces matériaux. Subsidiairement, renvoyant à l'affaire *Cook*, l'avocat a soutenu que l'appelant aurait dû pouvoir calculer de nouveau le montant de TVF à payer en utilisant la méthode de la valeur déterminée prévue à l'alinéa 3 c) du Mémoire ET 207 parce que cette méthode lui était plus avantageuse.

L'avocat de l'intimé a soutenu qu'un contrat de services peut inclure plusieurs contrats de vente. Selon lui, l'appelant a donc vendu l'asphalte et le béton. Il ne les a pas affectés à son propre usage. Il n'y avait donc aucun recours possible à l'article 52 de la Loi et au Mémoire ET 207. L'avocat a soutenu qu'il n'y a eu aucune erreur de la part de Revenu Canada. L'appelant a simplement choisi une méthode de calcul et a remis la taxe de vente qui était due. Selon l'avocat, les représentants de Revenu Canada ne sont pas tenus de dire aux fabricants quelle méthode de calcul de la TVF ils devraient choisir. Ils doivent simplement les informer des méthodes qui sont disponibles.

L'avocat de l'intimé a soutenu que la TVF dans le cas du béton et de l'asphalte est exigible aux termes de l'article 50 de la Loi. Il a renvoyé à la décision du Tribunal dans l'affaire *Lahrmann Construction Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise*<sup>7</sup>, où il a été décidé que l'appelant était le fabricant des mélanges d'asphalte pour pavage et que le prix de vente imposable devait comprendre le coût du ciment asphaltique acheté par l'appelant aux fins de la fabrication des mélanges d'asphalte. Enfin, l'avocat a soutenu que le Tribunal n'a pas compétence pour permettre à l'appelant de calculer de nouveau la TVF en utilisant une autre méthode. L'avocat a soutenu que de permettre une telle chose entraînerait un «chaos administratif».

L'alinéa 50(1)a) de la Loi prévoit que la TVF est imposée sur le prix de vente de toutes marchandises produites ou fabriquées au Canada. En effet, la partie I de l'annexe IV de la Loi prévoit spécifiquement que le «béton malaxé prêt à l'usage» est taxable aux termes de l'article 50 de Loi. Le paragraphe 51(1) prévoit aussi que la TVF imposée aux termes de l'article 50 ne s'applique pas à la vente

---

5. [1960] R.C.S. 619.

6. Appel n° 3074, le 29 août 1989.

7. Appel n° 3016, le 30 juillet 1990.

des marchandises mentionnées à l'annexe III. Parmi les marchandises mentionnées à la partie X de l'annexe III figurent le sable, le gravier et la pierre. Étant donné cette disposition, l'avocat de l'appelant a soutenu que l'appelant n'aurait dû payer aucune taxe sur ces marchandises qui sont utilisées dans la fabrication du béton. Le Tribunal ne peut pas accepter cet argument. Les éléments de preuve montrent que l'appelant fabriquait et vendait du béton malaxé prêt à l'usage et non du sable, du gravier et de la pierre. Le Tribunal est d'avis que la partie X de l'annexe III exonère le sable, le gravier et la pierre de la TVF lorsqu'ils sont vendus séparément. Par conséquent, le Tribunal conclut que l'intimé a eu raison de percevoir la TVF sur la vente du béton malaxé prêt à l'usage.

Étant d'avis que le béton malaxé prêt à l'usage et les mélanges asphaltiques de pavage étaient utilisés pour son propre usage, l'appelant a voulu calculer de nouveau la TVF en utilisant la méthode de la juste valeur marchande énoncée dans le Mémoire ET 207, mais l'intimé a refusé sa demande. Le Mémoire ET 207 prévoit que, si le fabricant fabrique ou produit des marchandises taxables pour son propre usage, il doit acquitter la TVF sur le prix de vente raisonnable de ces marchandises. Aux termes des dispositions du paragraphe 52(1) de la Loi, la valeur imposable est réputée être égale au prix de vente qui aurait été raisonnable dans les circonstances si les marchandises avaient été vendues à une personne avec laquelle le fabricant ou le producteur n'a aucun lien de dépendance.

L'avocat de l'appelant a soutenu que les contrats de construction conclus par l'appelant étaient des contrats de services et que, par conséquent, l'appelant fabriquait le béton malaxé prêt à l'usage et les mélanges asphaltiques de pavage pour son propre usage ou pour les fins d'exécution de ses contrats. Selon l'avocat, l'appelant était donc justifié de calculer de nouveau la TVF sur ces produits en utilisant la méthode de calcul énoncée dans le Mémoire ET 207, et l'intimé aurait dû lui permettre de faire ainsi. À l'appui de son argument, l'avocat a invoqué la décision de la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Cairns* et la décision du Tribunal dans l'affaire *Cook*.

Dans l'affaire *Cairns*, l'appelant, un entrepreneur en construction, avait acheté des matériaux devant servir à la construction de maisons sur son propre terrain ou sur des terrains appartenant à des tiers et destinées à la vente à des tiers. La Cour suprême du Canada a statué que l'appelant était l'utilisateur final des matériaux et qu'il devait remettre la taxe en question imposée à ce groupe de contribuables. Le Tribunal est d'avis que les faits dans l'affaire *Cairns* se distinguent des faits dans les présents appels.

Dans les présents appels, aucun contrat n'a été déposé à titre d'élément de preuve par l'appelant. Les éléments de preuve révèlent cependant que le coût des contrats de construction conclus par l'appelant incluait toujours un montant pour le béton malaxé prêt à l'usage et un montant pour les mélanges asphaltiques de pavage, même si ces montants n'étaient pas toujours indiqués. En effet, la TVF a été calculée à partir du prix de vente du béton et du prix de vente de l'asphalte qui ont été fournis à l'intimé par l'appelant.

De l'avis du Tribunal, les contrats conclus par l'appelant étaient simplement des contrats de construction qui incluaient la vente de béton malaxé prêt à l'usage ou de mélanges asphaltiques de pavage, ou des deux, à un prix qui comprenait la livraison et l'installation. Par conséquent, le Tribunal est d'avis que l'appelant a effectivement vendu le béton malaxé prêt à l'usage et les mélanges asphaltiques de pavage et qu'il ne les a pas affectés à son propre usage au sens du paragraphe 52(1) de la Loi ou du Mémoire ET 207. L'appelant n'aurait donc pas pu avoir recours à la méthode de calcul de la TVF selon la juste valeur marchande énoncée dans le Mémoire ET 207. Ayant tiré une telle conclusion, il n'est pas nécessaire

pour le Tribunal de déterminer s'il a compétence pour permettre à l'appelant de calculer de nouveau le montant de TVF à payer en utilisant une différente méthode de calcul.

Par conséquent, les appels sont rejetés.

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau  
Membre président

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey  
Membre

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell  
Membre