

Ottawa, le mercredi 25 juin 1997

Appel n° AP-96-029

EU ÉGARD À un appel entendu le 24 mars 1997 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 22 février 1996 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

NEWPORT MOTOR MANUFACTURING COMPANY LIMITED

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté.

Charles A. Gracey
Charles A. Gracey
Membre président

Raynald Guay
Raynald Guay
Membre

Arthur B. Trudeau
Arthur B. Trudeau
Membre

Susanne Grimes
Susanne Grimes
Secrétaire intérimaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-96-029

NEWPORT MOTOR MANUFACTURING COMPANY LIMITED

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 qui a eu pour effet de rejeter une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire faite par l'appelant. Les marchandises visées par la demande de remboursement à l'inventaire sont des pièces de moteur pour véhicules automobiles. 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 aux pièces de moteur figurant à son inventaire le 1^{er} janvier 1991. Plus précisément, le Tribunal doit déterminer si les pièces de moteur visées par la demande de remboursement répondent à la définition du terme « inventaire » au sens de la *Loi sur la taxe d'accise*.

DÉCISION : L'appel est rejeté. Le paragraphe 120(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* prévoit, en partie, que, pour que des marchandises figurant à l'inventaire donnent droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire, cette taxe doit avoir été payée sur le prix de vente ou la quantité vendue et que les marchandises doivent figurer à l'inventaire de la personne au Canada et être destinées à la vente et à la location, séparément, pour un prix ou un loyer en argent, dans le cours normal d'une activité commerciale de la personne. Le paragraphe 120(2.1) de la *Loi sur la taxe d'accise* prévoit, en outre, que les marchandises libérées de taxe qui seront vraisemblablement consommées ou utilisées par la personne sont réputées ne pas être destinées, à ce moment, à la vente ou à la location.

De l'avis du Tribunal, les éléments de preuve montrent que l'activité commerciale principale de l'appelant à la date susmentionnée, bien que non la seule, consistait à reconstruire ou à refabriquer des moteurs et que l'appelant a utilisé la principale partie des marchandises visées par la demande de remboursement dans son activité de reconstruction ou de refabrication de moteurs. Ainsi, de l'avis du Tribunal, ces marchandises ont été consommées ou utilisées dans la prestation d'un service et ne figuraient pas à l'inventaire pour être vendues « séparément ». Le Tribunal conclut donc que les pièces de moteur ne donnent pas droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire.

Lieux de l'audience par

voie de vidéoconférence : Hull (Québec) et Toronto (Ontario)

Date de l'audience : Le 24 mars 1997

Date de la décision : Le 25 juin 1997

Membres du Tribunal : Charles A. Gracey, membre président
Raynald Guay, membre
Arthur B. Trudeau, membre

Avocat pour le Tribunal : Heather A. Grant

Greffiers : Anne Jamieson et Margaret Fisher

Ont comparu : Violet Murphy, pour l'appelant
M. Kathleen McManus, pour l'intimé

Appel n° AP-96-029

NEWPORT MOTOR MANUFACTURING COMPANY LIMITED **Appelant**

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL **Intimé**

TRIBUNAL : CHARLES A. GRACEY, membre président
 RAYNALD GUAY, membre
 ARTHUR B. TRUDEAU, 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 qui a eu pour effet de rejeter une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) à l'inventaire faite par l'appelant. Les marchandises visées par la demande de remboursement à l'inventaire sont des pièces de moteur pour véhicules automobiles. L'intimé a rejeté la demande de l'appelant pour le motif que, comme l'activité de ce dernier est de reconstruire des moteurs, il est raisonnable de supposer que ce ne sont pas toutes les marchandises figurant à l'inventaire de l'appelant qui étaient destinées à être vendues ou louées à d'autres personnes dans le cours normal de l'activité commerciale de l'appelant, comme le prévoit l'article 120 de la Loi.

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 aux pièces de moteur figurant à son inventaire le 1^{er} janvier 1991. Plus précisément, le Tribunal doit déterminer si les pièces de moteur visées par la demande de remboursement répondent à la définition du terme « inventaire » au sens de la Loi.

Aux fins du présent appel, les dispositions pertinentes de l'article 120 la Loi sont les suivantes :

120.(1) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.

« inventaire » État descriptif des marchandises libérées de taxe 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.

(2.1) Pour l'application de l'alinéa *a)* de la définition de « inventaire » au paragraphe (1), la partie des marchandises libérées de taxe qui figurent à l'inventaire d'une personne au Canada à un moment donné qui sera vraisemblablement consommée ou utilisée par la personne est réputée ne pas être destinée, à ce moment, à la vente ou à la location.

M^{me} Violet Murphy, directrice générale de la société Newport Motor Manufacturing Company Limited, a comparu et témoigné pour le compte de l'appelant. Elle a expliqué que l'appelant n'a pas reçu de licence de la TVF au moment de la mise sur pied initiale de l'entreprise parce que cette dernière n'était pas considérée comme un fabricant. La société a donc payé la TVF sur tous ses achats jusqu'à l'entrée en

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

vigueur de la taxe sur les produits et services². M^{me} Murphy a déclaré que son frère et elle avaient dressé l'inventaire vers la fin de décembre 1990 et que la valeur totale des stocks était alors de 42 263 \$. Elle a ajouté que toutes les marchandises figurant à l'inventaire et pour lesquelles le remboursement a été demandé étaient des marchandises neuves. Ces marchandises comprenaient diverses pièces de moteur, comme des paliers de vilebrequin, des joints d'étanchéité, des vilebrequins et des noyaux centraux de moteur. De plus, ces pièces ont été achetées directement du fabricant ou d'un distributeur. M^{me} Murphy a ajouté que de nombreuses marchandises d'occasion figuraient aussi à l'inventaire à cette date, mais qu'aucun remboursement n'a été demandé à leur propos, parce que, de l'avis de l'appelant, leur valeur était négligeable.

Dans la description qu'elle a faite de l'entreprise de l'appelant, M^{me} Murphy a expliqué que, à un moment donné, l'effectif de la société était d'environ 20 personnes, mais que ce nombre était maintenant passé à 3. M. Les Horvath, président de Newport Motor Manufacturing Company Limited, a aussi comparu pour le compte de l'appelant. Selon M. Horvath, l'appelant employait en 1990 de 8 à 12 personnes environ. M^{me} Murphy a expliqué que de 90 à 95 p. 100 des affaires de l'appelant se font au niveau commercial, le reste représentant des services fournis à des particuliers. Autrement dit, la plupart des clients de l'appelant sont d'autres entreprises.

M^{me} Murphy a expliqué que, habituellement, l'appelant vend à ses clients les pièces de moteur nécessaires et, si un client le désire, l'appelant exécute le travail d'assemblage du moteur ou d'installation des pièces vendues. Dans certains cas, les clients achètent les pièces de moteur et exécutent le travail eux-mêmes à leurs propres installations. M^{me} Murphy a souligné que, lorsque les pièces sont vendues et installées sur place, la facture du client détaille séparément le montant exigé pour les pièces et celui pour la main-d'œuvre³.

Au cours du contre-interrogatoire, M^{me} Murphy a dit ne pas être d'accord que l'appelant puisse être décrit uniquement comme une entreprise de reconstruction de moteurs. Confrontée au fait que c'est ainsi qu'une annonce dans les pages jaunes d'un annuaire téléphonique de la région d'Hamilton décrivait l'appelant, M^{me} Murphy a indiqué que, à sa connaissance, l'appelant n'avait pas fait publier cette annonce. M^{me} Murphy a reconnu, cependant, que l'appelant, dans son avis d'opposition à la détermination de l'intimé, s'est désigné comme « une entreprise de refabrication de moteurs ».

L'avocate de l'intimé a posé diverses questions aux témoins concernant l'utilisation que fait l'appelant des pièces d'occasion. Elle a également posé des questions sur l'état d'articles particuliers compris dans les marchandises visées par la demande de remboursement à l'inventaire, par exemple, à savoir si les vilebrequins « rectifiés, refabriqués » qui figuraient à la liste d'inventaire de l'appelant étaient effectivement des marchandises « neuves ». M^{me} Murphy a répondu que ces articles étaient considérés « neufs » selon les normes de l'industrie. De plus, ce sont les fournisseurs de l'appelant et non l'appelant lui-même qui avaient effectué la rectification et la refabrication des vilebrequins.

-
2. À l'appui de son assertion, M^{me} Murphy a renvoyé le Tribunal à un certain nombre de déclarations écrites en ce sens obtenues par l'appelant de diverses sources parmi ses fournisseurs.
 3. À l'appui de ses assertions concernant la distinction que fait l'appelant entre la vente de pièces et celle de main-d'œuvre, M^{me} Murphy a renvoyé le Tribunal à une facture destinée à Range Truck Shop, datée du 19 novembre 1996, qui avait déjà été versée au dossier.

Ni M^{me} Murphy ni M. Horvath n'a pu évaluer pour le Tribunal la proportion du chiffre d'affaires global associé uniquement aux pièces, à l'exclusion de toute facturation de main-d'œuvre supplémentaire, et la proportion du chiffre d'affaires global associé aux pièces avec facturation de main-d'œuvre supplémentaire. M. Horvath a estimé que les pièces représentaient entre 30 et 60 p. 100 du chiffre d'affaires global, le reste étant associé à la main-d'œuvre. Lorsqu'il a été clairement établi que le Tribunal souhaitait connaître la proportion du chiffre d'affaires global associé aux pièces vendues « telles quelles » et non utilisées dans la réparation et la reconstruction de moteurs, M^{me} Murphy a témoigné qu'il faudrait examiner chacune des factures pour obtenir la réponse. M. Horvath a reconnu que, dans la majorité des cas, l'appelant installait quelques pièces neuves lors de la refabrication d'un moteur. Il a de plus indiqué que les principaux appareils et machines situés aux installations de l'appelant, qui comprennent des treuils, des presses, des aléseuses à cylindres et un certain nombre d'autres appareils, sont du type qui se retrouvent habituellement dans les ateliers de reconstruction de moteurs.

Dans sa plaidoirie, M^{me} Murphy a soutenu que la TVF a été payée sur toutes les pièces visées par la demande de remboursement de l'appelant et que les marchandises ont été vendues « telles quelles » à ses clients. L'appelant a ainsi droit à un remboursement de la TVF payée relativement à ces marchandises. M^{me} Murphy semble avoir soutenu que le travail exécuté relativement aux pièces n'avait pas rapport avec la question de déterminer si l'appelant a droit à un remboursement de la TVF puisque, lorsque le travail a été exécuté, les pièces appartenaient déjà aux clients de l'appelant.

L'avocate de l'intimé a soutenu que les marchandises visées par la demande de remboursement ne sont pas admissibles puisque le paragraphe 120(2.1) de la Loi, qui décrit le terme « inventaire » au sens des dispositions sur le remboursement de la TVF à l'inventaire, prévoit spécifiquement que « la partie des marchandises libérées de taxe [...] qui sera vraisemblablement consommée ou utilisée par la personne est réputée ne pas être destinée, à ce moment, à la vente ou à la location ». L'avocate a fait valoir que, en l'espèce, les marchandises n'étaient pas destinées à la vente, mais ont plutôt été consommées ou utilisées par l'appelant dans le cours normal de son activité commerciale, à savoir la reconstruction de moteurs⁴. L'avocate a aussi soutenu que l'appelant n'a pas produit suffisamment d'éléments de preuve pour montrer quelle proportion des pièces figurant à l'inventaire ont été vendues directement à des clients « telles quelles », sans exécution d'aucun travail complémentaire associé auxdites pièces.

Le paragraphe 120(1) de la Loi prévoit, en partie, que, pour que des marchandises figurant à l'inventaire donnent droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire, cette taxe doit avoir été payée sur le prix de vente ou la quantité vendue et que les marchandises doivent figurer à l'inventaire de la personne au Canada et être destinées à la vente et à la location, séparément, pour un prix ou un loyer en argent, dans le cours normal d'une activité commerciale de la personne. Le paragraphe 120(2.1) de la Loi prévoit, en outre, que les marchandises libérées de taxe qui seront vraisemblablement consommées ou utilisées par la personne sont réputées ne pas être destinées, à ce moment, à la vente ou à la location.

Dans ses décisions antérieures portant sur l'admissibilité d'une personne à obtenir un remboursement de la TVF versée relativement à des marchandises libérées de taxe qui figuraient à l'inventaire le 1^{er} janvier 1991, le Tribunal a toujours conclu qu'il doit distinguer entre les marchandises vendues « telles quelles » ou « séparément », et les marchandises vendues dans le cadre d'un contrat de

4. L'avocate a renvoyé à deux décisions du Tribunal, à savoir les affaires *Gerald The Swiss Goldsmith c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-95-179, le 21 février 1997, et *Impressions Gallery Inc. c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-93-111, le 14 mars 1995.

prestation de services⁵. De l'avis du Tribunal, les éléments de preuve montrent que l'activité commerciale principale de l'appelant à la date susmentionnée, bien que non la seule, consistait à reconstruire ou à refabriquer des moteurs et que l'appelant a utilisé la principale partie des marchandises visées par la demande de remboursement dans son activité de reconstruction ou de refabrication de moteurs⁶. Sur ce point, le Tribunal fait observer les déclarations des témoins de l'appelant. Ainsi, de l'avis du Tribunal, ces marchandises ont été consommées ou utilisées dans la prestation d'un service et ne figuraient pas à l'inventaire pour être vendues « séparément ». Le Tribunal conclut donc que les pièces de moteur ne donnent pas droit à un remboursement de la TVF à l'inventaire.

En ce qui a trait aux marchandises qui n'ont pas été utilisées ou consommées dans la prestation d'un service, mais ont plutôt été vendues « telles quelles », le Tribunal est d'avis que si elles avaient été documentées correctement, l'appelant aurait pu réussir à obtenir un remboursement relativement à de telles ventes. Cependant, aucun élément de preuve au dossier ne permet d'indiquer dans quelle proportion les marchandises visées par la demande de remboursement donnent droit à un tel remboursement. Par conséquent, le Tribunal ne peut conclure que l'appelant a droit à un remboursement relativement aux marchandises visées par sa demande de remboursement.

Pour les raisons qui précèdent, l'appel est rejeté.

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey
Membre président

Raynald Guay

Raynald Guay
Membre

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre

-
5. Voir, par exemple, les affaires *L.J. Chopp and Associates c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-94-276, le 11 septembre 1996, et *IGL Canada Limited c. Le ministre du Revenu national*, appel n° AP-92-181, le 8 mars 1994.
 6. Un examen des états des résultats de l'année se terminant le 30 avril 1991, versés au dossier, indique que le coût des matières premières ou de « l'inventaire » représente moins de la moitié des dépenses globales. Si son entreprise avait été une entreprise de revente comme l'appelant l'a laissé entendre, il serait normal de constater que le pourcentage des autres dépenses est plus faible par rapport à celui du coût des matières premières ou de « l'inventaire ».