

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2002-455(GST)I

ENTRE :

TIN CHOON KO, TIN SEIN KO, MURIEL KO, MEE TIN KO,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 7 août 2002, à Vancouver (Colombie-Britannique), par

l'honorable juge L. M. Little

Comparutions

Avocat des appelants : M^e Lawrence Leung

Avocate de l'intimée : M^e Patricia A. Babcock

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 6 mars 2001 et porte le numéro IIGU0000187, est rejeté.

Signé à Vancouver (Colombie-Britannique), ce 26^e jour de novembre 2002.

« L. M. Little »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour d'octobre 2004.

Mario Lagacé, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Date: 20021126
Dossier: 2002-455(GST)I

ENTRE :

TIN CHOON KO, TIN SEIN KO, MURIEL KO, MEE TIN KO,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Little

A. **FAITS**

[1] Les appels ont été entendus ensemble sur preuve commune à Vancouver, le 7 août 2002.

[2] En 1991, Tin Choon Ko et sa femme Muriel Ko (« M. et M^{me} Ko »), à titre de tenants conjoints, et Htay-Myint et Shwe Myint (les « Htay-Myint »), à titre de tenants conjoints, ont chacun acquis une moitié indivise d'une parcelle de terrain située au 8017-124e rue à Surrey, en Colombie-Britannique (le « bien »).

[3] En 1997, les Htay-Myint ont vendu leur moitié indivise dans le bien à Tin Sein Ko et Mee Tin Ko. Tin Sein Ko et Mee Tin Ko sont respectivement le frère et la soeur de Tin Choon Ko, et ils sont nommés dans les présentes « le frère et la sœur ».

[4] M. et M^{me} Ko et le frère et la soeur sont collectivement nommés les appelants.

[5] Le 20 janvier 1998 ou vers cette date, les appelants ont subdivisé le bien.

[6] Avant la subdivision, une maison unifamiliale se trouvait sur le bien.

[7] Le 5 avril 1998, M. et M^{me} Ko et le frère et la soeur se sont inscrits auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC ») en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « *Loi* »), et ils ont reçu un numéro d'inscription aux fins de la taxe sur les produits et services (« TPS »).

[8] M. et M^{me} Ko et le frère et la soeur étaient inscrits auprès de l'ADRC aux fins de la TPS en tant que société de personnes (la « société de personnes »). Le formulaire d'enregistrement déposé indiquait que la principale activité commerciale de la société de personnes consistait en l'aménagement de terrains.

[9] La société de personnes a subdivisé le bien en cinq lots distincts.

[10] Après la subdivision, le lot 2 était celui où se trouvait la résidence initiale, et les lots 1, 3, 4 et 5 étaient vacants.

[11] Les cinq lots ont été aliénés par la société de personnes comme suit :

(a) Lot 1

En juillet 1998, le lot 1 a été vendu à un tiers non lié pour 146 000,00 \$ plus TPS de 10 220,00 \$. La TPS a été déclarée dans les déclarations de TPS produites par la société de personnes pour la période se terminant le 30 juin 1998.

(b) Lot 2

En novembre 1998, le lot 2 a été vendu à un tiers non lié pour 205 000,00 \$. Puisque l'ancienne résidence des appelants était située sur le lot 2, aucune TPS n'a été perçue sur cette transaction, car celle-ci était exonérée en vertu de la partie I de l'annexe V de la *Loi*.

(c) Lot 3

En décembre 1998, le lot 3 a été vendu au frère et à la soeur pour une contrepartie nulle.

(d) Lot 4

En août 1998, le lot 4 a été vendu à un tiers non lié pour 128 000,00 \$ plus TPS de 8 960,00 \$. La TPS a été déclarée par le biais de déclarations de TPS produites par la société de personnes pour la période se terminant le 30 juin 1999.

(e) Lot 5

En octobre 1998, le lot 5 a été vendu à M. et M^{me} Ko pour une contrepartie nulle.

[12] Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a décidé que la TPS aurait dû être perçue par la société de personnes sur le transfert du lot 3 au frère et à la soeur et sur le transfert du lot 5 à M. et M^{me} Ko. Le ministre a également déterminé que la juste valeur marchande des lots 3 et lot 5 au moment de leur aliénation était d'au moins 128 000,00 \$, donnant, pour les deux lots, une juste valeur marchande totale de 256 000,00 \$. (Remarque : les appelants n'ont pas contesté la juste valeur marchande de 256 000,00 \$ pour les deux lots qui avait été déterminée par le ministre.)

[13] Le 6 mars 2001, le ministre a établi un avis de nouvelle cotisation à l'endroit des appelants, en leur imposant une TPS de 17 920,00 \$ relativement au transfert du lot 3 et du lot 5 de la façon susmentionnée. Cette nouvelle cotisation imposait également des intérêts de 2 138,02 \$ et des pénalités de 2 563,42 \$.

B. QUESTION EN LITIGE

[14] Les appelants sont-ils tenus de verser la TPS sur le transfert du lot 3 au frère et à la soeur et sur le transfert du lot 5 à M. et M^{me} Ko?

C. ANALYSE

[15] Pour déterminer si les appelants sont tenus de verser la TPS sur le transfert du lot 3 et du lot 5, nous devons examiner certaines définitions de la *Loi*.

[16] Les définitions pertinentes se trouvant au paragraphe 123(1) de la *Loi* se lisent comme suit :

« **activité commerciale** » Constituent des activités commerciales exercées par une personne :

a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

b) les projets à risque et les affaires de caractère commercial (à l'exception de quelque projet ou affaire qu'entreprend, sans attente raisonnable de profit, un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où le projet ou l'affaire comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

c) la réalisation de fournitures, sauf des fournitures exonérées, d'immeubles appartenant à la personne, y compris les actes qu'elle accomplit dans le cadre ou à l'occasion des fournitures.

« **constructeur** » Est constructeur d'un immeuble d'habitation ou d'une adjonction à un immeuble d'habitation à logements multiples la personne qui selon le cas :

a) réalise, elle-même ou par un intermédiaire, à un moment où elle a un droit sur l'immeuble sur lequel l'immeuble d'habitation est situé :

(i) dans le cas d'une adjonction à un immeuble d'habitation à logements multiples, la construction de l'adjonction,

(ii) dans le cas d'un logement en copropriété, la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel ce logement est situé,

(iii) dans les autres cas, la construction ou des rénovations majeures de l'immeuble d'habitation;

b) acquiert un droit sur l'immeuble à un moment où :

(i) dans le cas d'une adjonction à un immeuble d'habitation à logements multiples, cette adjonction est en construction,

(ii) dans les autres cas, l'immeuble d'habitation est en construction ou fait l'objet de rénovations majeures;

« **entreprise** » Sont compris parmi les entreprises les commerces, les industries, les professions et toutes affaires quelconques avec ou sans but lucratif, ainsi que les activités exercées de façon régulière ou continue qui comportent la fourniture de biens par bail, licence ou accord semblable. En sont exclus les charges et les emplois.

« **fourniture** » Sous réserve des articles 133 et 134, livraison de biens ou prestation de services, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation.

« **fourniture exonérée** » Fourniture figurant à l'annexe V.

« **fourniture taxable** » Fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale.

[TRADUCTION] « **particulier** » Une personne physique¹.

« **personne** » Particulier, société de personnes, personne morale, fiducie ou succession, ainsi que l'organisme qui est un syndicat, un club, une association, une commission ou autre organisation; ces notions sont visées dans des formulations générales, impersonnelles ou comportant des pronoms ou adjectifs indéfinis.

[17] Il faut noter que la définition du mot « entreprise » dispose qu'une entreprise comprend « toutes affaires quelconques ». À mon avis, la subdivision du bien et la vente de trois lots à des tiers par la société de personnes, ainsi que le transfert des deux autres lots aux appelants de la façon décrite ci-dessus, constituent une affaire et donc une entreprise. Il s'ensuit que la subdivision du bien et la vente des lots sont visées par la définition d'une activité commerciale.

¹ (Il faut noter cette définition étroite de « particulier », puisqu'elle se limite à un être humain à l'exclusion d'une société ou d'une société de personnes.) NDT : Cette définition n'existe que dans la version anglaise de la *Loi*.

[18] Le ministre soutient que les appelants étaient une société de personnes au moment où ils ont subdivisé le bien et ont vendu trois lots à des tiers non liés pour réaliser un bénéfice, et au moment où ils ont transféré un lot à M. et M^{me} Ko et un lot au frère et à la soeur.

[19] Les appelants nient qu'ils formaient une société de personnes et nient qu'il y ait eu fourniture à soi-même dans cette situation.

[20] La question de savoir si une société de personnes existait entre les appelants met en jeu l'interprétation de la loi de la province où a eu lieu la transaction (donc, nous devons interpréter en l'espèce les lois de la province de Colombie-Britannique).

[21] Dans l'affaire *Dale c. Sa Majesté la Reine*, C.A.F., n° A-15-94, 4 avril 1997, à la page 7 (97 DTC 5252, à page 5255), le juge Robertson a dit :

Pour déterminer si une opération juridique sera reconnue aux fins de l'impôt, il faut examiner le droit du ressort où l'opération est effectuée. Souvent, cette décision sera prise sans l'aide de précédents traitant exactement de la même question et, par conséquent, l'effet d'une opération peut dépendre uniquement de l'application appropriée de principes généraux de common law et d'equity. Dans certains cas, la Cour de l'impôt devra interpréter les lois d'une province.

[22] L'article 2 de la *Partnership Act* de la Colombie-Britannique (R.S.B.C. 1996, c. 348) se lit comme suit :

[TRADUCTION]

2. Une société de personnes est la relation qui existe entre deux personnes qui exploitent une entreprise en commun afin d'en tirer un bénéfice.

L'article 6 de la *Partnership Act* inclut, dans la définition d'« entreprise », une occupation ou profession quelconque.

[23] Avant de déterminer si les appelants constituaient une société de personnes, nous faisons les observations suivantes :

- (a) Les appelants se sont inscrits à l'ADRC en tant que société de personnes aux fins de la *Loi*.
- (b) La société de personnes a produit des déclarations de TPS relativement à la vente du lot 1 et du lot 4, et la TPS a été payée par la société de personnes sur ces ventes.
- (c) Les quatre appelants étaient copropriétaires des cinq lots créés par la subdivision.
- (d) Les quatre appelants ont transféré trois lots (lot 1, lot 2 et lot 4) à des tiers.
- (e) Les appelants ont réalisé un bénéfice sur la vente des trois lots à des tiers (remarque : le terrain avait coûté 300 000,00 \$ à l'origine). Les montants reçus par les appelants à titre de produit de la vente des trois lots s'établissent comme suit :

Lot 1	146 000,00 \$
Lot 2	205 000,00 \$
Lot 4	<u>128 000,00 \$</u>
	479 000,00 \$

Bénéfice brut : 479 000,00 \$ - 300 000,00 \$ = 179 000,00 \$ (remarque : ce bénéfice de 479 000,00 \$ n'inclut pas la valeur du lot 3 et du lot 5 transférés aux appelants).

Lot 3	128 000,00 \$
Lot 5	<u>128 000,00 \$</u>
	256 000,00 \$

Pour résumer, les appelants ont acheté le bien pour 300 000,00 \$. Après la subdivision, les cinq lots créés par la subdivision avaient une juste valeur marchande estimative de 479 000,00 \$ + 256 000,00 \$, soit 735 000,00 \$².

[24] À mon avis, les appelants exploitaient une entreprise en vue d'en partager le bénéfice au moment de subdiviser le bien et de transférer trois lots à des tiers et de transférer le lot 3 au frère et à la soeur et le lot 5 à M. et M^{me} Ko. Je conclus

² C'est le bénéfice brut. Je reconnais que certains coûts de subdivision ont été engagés par les appelants lors de la subdivision.

également que les appelants exploitaient une société de personnes quand ils ont subdivisé le bien et vendu les cinq lots de la façon susmentionnée.

[25] L'article 133 de la *Loi* définit « **Convention portant sur une fourniture** » comme suit :

Convention portant sur une fourniture - Pour l'application de la présente partie, la fourniture objet d'une convention est réputée effectuée à la date de conclusion de la convention. La livraison du bien ou la prestation du service aux termes de la convention est réputée faire partie de la fourniture et ne pas constituer une fourniture distincte.

[26] En l'espèce, le bien en question, soit le lot 3, a été transféré par la société de personnes au frère et à la soeur le 1^{er} décembre 1998, et le lot 5 a été transféré par la société de personnes à M. et M^{me} Ko en octobre 1998. En vertu de l'article 133 de la *Loi*, le transfert du lot 3 est considéré comme une fourniture du bien en décembre 1998, et le transfert du lot 5 est considéré comme une fourniture du bien en octobre 1998.

[27] Pour la période en question, « fourniture taxable » est définie au paragraphe 123(1) de la *Loi* comme suit :

« **fourniture taxable** » Fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale.

Puisque j'ai conclu que la fourniture avait été effectuée par la société de personnes dans le cadre d'une entreprise ou d'une activité commerciale selon la définition du paragraphe 123(1) de la *Loi*, il faut maintenant décider si la fourniture est une fourniture exonérée.

[28] Les « fournitures exonérées » sont définies au paragraphe 123(1) de la *Loi* comme étant les fournitures incluses à l'annexe V de la *Loi*. La partie 1 de l'annexe V concerne les fournitures d'immeubles. Cette disposition établit une distinction entre les fournitures effectuées par les constructeurs et celles effectuées par des personnes qui ne sont pas des constructeurs.

[29] L'exonération du statut de « constructeur » pour les particuliers qui se trouve à l'alinéa 123(1)f) ne s'applique pas à la société de personnes parce que, comme il est indiqué ci-dessus, un « particulier » est défini au paragraphe 123(1) de la

version anglaise de la *Loi* comme une personne physique, ce que n'est pas la société de personnes.

[30] Les appelants soutiennent que la fourniture du lot 5 est visée par la catégorie d'exonération de l'article 3. Le terme « immeuble d'habitation » est défini au paragraphe 123(1) de la *Loi* comme suit :

« immeuble d'habitation »

a) La partie constitutive d'un bâtiment qui comporte au moins une habitation, y compris :

- (i) la fraction des parties communes et des dépendances et du fonds contigu au bâtiment qui est raisonnablement nécessaire à l'usage résidentiel du bâtiment,
- (ii) la proportion du fonds sous-jacent au bâtiment correspondant au rapport entre cette partie constitutive et l'ensemble du bâtiment;

b) la partie d'un bâtiment, y compris la proportion des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-ci, qui est attribuable à l'habitation et raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel, qui constitue :

- (i) d'une partie, tout ou partie d'une maison jumelée ou en rangée, d'un logement en copropriété ou d'un local semblable qui est, ou est destinée à être, une parcelle séparée ou une autre division d'immeuble sur lequel il y a, ou il est prévu qu'il y ait, un droit de propriété distinct des droits de propriété des autres parties du bâtiment,
- (ii) d'autre partie, une habitation;

c) la totalité du bâtiment visé à l'alinéa a), ou du local visé au sous-alinéa b)(i), qui est la propriété d'un particulier, ou qui lui a été fourni par vente, et qui sert principalement de résidence au particulier, à son ex-conjoint ou à un particulier lié à ce particulier, y compris :

- (i) dans le cas d'un bâtiment visé à l'alinéa a), les dépendances, le fonds sous-jacent et la partie du fonds contigu qui sont raisonnablement nécessaires à l'usage du bâtiment,
- (ii) dans le cas d'un local visé au sous-alinéa b)(i), la fraction des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-

ci, qui est attribuable à l'immeuble et raisonnablement nécessaire à son usage;

d) une maison mobile, y compris ses dépendances et, si elle est fixée à un fonds (sauf un emplacement dans un parc à roulettes résidentiel) destiné à en permettre l'usage résidentiel, le fonds sous-jacent ou contigu qui est attribuable à la maison et qui est raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel;

e) une maison flottante.

Ne sont pas des immeubles d'habitation tout ou partie d'un bâtiment qui est un hôtel, un motel, une auberge, une pension ou un gîte semblable, ni le fonds et les dépendances qui y sont attribuables, si le bâtiment n'est pas visé à l'alinéa *c)* et si la totalité ou la presque totalité des baux, licences ou accords semblables, aux termes desquels les habitations dans le bâtiment ou dans la partie de bâtiment sont fournies, prévoient, ou sont censés prévoir, des périodes de possession ou d'utilisation continues de moins de 60 jours.

De toute évidence, la définition ci-dessus ne comprend pas les immeubles d'habitation partiellement terminés. La preuve présentée à la Cour montre que la maison que M. et M^{me} Ko construisaient sur le lot 5 n'était pas achevée et n'avait été approuvée en vue de son occupation qu'en décembre 1998. Il s'ensuit qu'au moment du transfert du lot 5 par la société de personnes à M. et M^{me} Ko, en octobre 1998, il n'y avait pas d'« immeuble d'habitation » au sens de l'article 3 de la partie 1 de l'annexe V.

(Remarque : Dans les notes explicatives publiées par le ministre des Finances en juillet 1997, on lit à la page 396 que la raison d'être de l'article 3 consiste à exonérer une fourniture si un particulier a construit un logement lui-même, l'utilise surtout comme lieu de résidence, puis décide de le vendre.)

[31] Dans cette situation, l'habitation n'était pas terminée au moment du transfert par la société de personnes à M. et M^{me} Ko. Elle n'était donc pas occupée principalement comme lieu de résidence par M. et M^{me} Ko. Il s'ensuit que le lot 5 n'était pas une fourniture exonérée au sens de l'article 3.

[32] Nous devons ensuite nous demander si le transfert du lot 3 au frère et à la soeur était exonéré en vertu de l'article 9 de la partie 1 de l'annexe V. Cet article se lit comme suit :

(2) La fourniture par vente d'un immeuble, effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle, à l'exclusion des fournitures suivantes :

[...]

c) la fourniture d'une partie de parcelle de fonds de terre, laquelle parcelle a été subdivisée ou séparée en parties par le particulier, la fiducie ou l'auteur de la fiducie, sauf si, selon le cas :

(i) la parcelle a été subdivisée ou séparée en deux parties et n'est pas issue d'une subdivision effectuée par le particulier, la fiducie ou l'auteur ou n'a pas été séparée d'une autre parcelle de fonds de terre par l'un d'eux,

(ii) l'acquéreur de la fourniture est un particulier lié au particulier ou à l'auteur, ou est son ancien conjoint, et acquiert la partie pour son usage personnel;

toutefois, pour l'application du présent alinéa, la partie d'une parcelle de fonds de terre que le particulier, la fiducie ou l'auteur fournit à une personne qui a le droit de l'acquérir par expropriation et le restant de la parcelle sont réputés ne pas être issus d'une subdivision effectuée par le particulier, la fiducie ou l'auteur ou avoir été séparés l'un de l'autre par l'un d'eux;

[33] La position de l'intimée est que l'article 9 ne s'applique qu'à un particulier et non à un groupe de particuliers ou à une société de personnes.

[34] L'appelant s'appuie sur la *Loi d'interprétation* pour dire que « Le pluriel ou le singulier s'appliquent, le cas échéant, à l'unité et à la pluralité ».

[35] Le paragraphe 9(2) cité ci-dessus établit que la fourniture d'un immeuble effectuée par le biais d'une vente par un particulier est exonérée, sauf dans certains cas indiqués qui ne s'appliquent pas en l'espèce.

[36] Les alinéas *a)* et *b)* du paragraphe 9(2) précisent bien que n'est pas exonérée une transaction qui est effectuée dans le cadre d'une entreprise ou d'un projet à risques de caractère commercial.

[37] J'ai conclu que les quatre appelants exploitaient une société de personnes au moment de subdiviser le bien, de vendre trois lots à des tiers et de transférer deux lots à eux-mêmes – un lot à M. et M^{me} Ko et un lot au frère et à la soeur. J'ai également établi que la société de personnes se livrait à une activité commerciale ou à une entreprise. Il s'ensuit que les appelants ne sont pas admissibles à l'exonération en vertu des alinéas *a)* ou *b)*.

[38] Comme je l'ai déjà indiqué, la vente ou fourniture du lot 3 et du lot 5 était effectuée par la société de personnes. Un examen de l'exonération prévue par l'article 9 montre clairement qu'une fourniture exonérée par cet article doit être effectuée par un particulier. Dans cette situation, la fourniture n'avait pas été faite par un particulier mais par la société de personnes.

[39] Il s'ensuit que la fourniture du lot 3 et la fourniture du lot 5 par la société de personnes étaient des fournitures taxables selon la définition figurant dans la *Loi*.

[40] À mon avis, les pénalités et intérêts qui ont été imposés devraient être maintenus.

[41] Les appels sont rejetés.

Signé à Vancouver (Colombie-Britannique), ce 26^e jour de novembre 2002.

« L. M. Little »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour d'octobre 2004.

Mario Lagacé, réviseur