

Dossier : 2004-3308(GST)G

ENTRE :

CENTRE HOSPITALIER LE GARDEUR,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier de l'Université de Montréal, Campus Hôtel-Dieu de Montréal (2005-3168(GST)G)*, *Hôtel-Dieu de St-Jérôme (2004-3309(GST)G)*, *Cité de la Santé de Laval (2004-3310(GST)G)*, *Complexe Hospitalier de la Sagamie (2004-3721(GST)G)*, *Centre Hospitalier Affilié Universitaire de Québec (2004-3722(GST)G)*, *Centre Hospitalier Régional de Rimouski (2004-3724(GST)G)*, les 11, 12 et 13 juillet 2006, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>c</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

### **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 19 septembre 2003 et porte le numéro 032G0110145, pour la période du 12 janvier 2001 au 5 septembre 2002, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis par l'appelant au cours de

cette période, à l'exception des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelant, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

Dossier : 2004-3309(GST)G

ENTRE :

HÔTEL DIEU DE ST-JÉRÔME,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier de l'Université de Montréal, Campus Hôtel-Dieu de Montréal (2005-3168(GST)G)*, *Centre Hospitalier Le Gardeur (2004-3308(GST)G)*, *Cité de la Santé de Laval (2004-3310(GST)G)*, *Complexe Hospitalier de la Sagamie (2004-3721(GST)G)*, *Centre Hospitalier Affilié Universitaire de Québec (2004-3722(GST)G)*, *Centre Hospitalier Régional de Rimouski (2004-3724(GST)G)*, les 11, 12 et 13 juillet 2006, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelant :

M<sup>c</sup> Claude Nadeau

Avocat de l'intimée :

M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

### **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 19 septembre 2003 et porte le numéro 032G0110146, pour la période du 31 janvier 2001 au 31 mars 2002, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déférée au ministre du Revenu pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis par l'appelant au cours de cette période, à l'exception

des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelant, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

Dossier : 2004-3310(GST)G

ENTRE :

CITÉ DE LA SANTÉ DE LAVAL,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier de l'Université de Montréal, Campus Hôtel-Dieu de Montréal (2005-3168(GST)G)*, *Centre Hospitalier le Gardeur (2004-3308(GST)G)*, *Hôtel Dieu de St-Jérôme (2004-3309(GST)G)*, *Complexe Hospitalier de la Sagamie (2004-3721(GST)G)*, *Centre Hospitalier Affilié Universitaire de Québec (2004-3722(GST)G)*, *Centre Hospitalier Régional de Rimouski (2004-3724(GST)G)*, les 11, 12 et 13 juillet 2006, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M<sup>c</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

### **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 19 septembre 2003 et porte le numéro 032G0110144, pour la période du 27 novembre 2000 au 24 août 2002, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déferée au ministre du Revenu pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis par l'appelante au cours de cette

période, à l'exception des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelante, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

Dossier : 2004-3721(GST)G

ENTRE :

COMPLEXE HOSPITALIER DE LA SAGAMIE,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier de l'Université de Montréal, Campus Hôtel-Dieu de Montréal (2005-3168(GST)G)*, *Centre Hospitalier le Gardeur (2004-3308(GST)G)*, *Hôtel Dieu de St-Jérôme (2004-3309(GST)G)*, *Cité de la Santé de Laval (2004-3310(GST)G)*, *Centre Hospitalier Affilié Universitaire de Québec (2004-3722(GST)G)*, *Centre Hospitalier Régional de Rimouski (2004-3724(GST)G)*, les 11, 12 et 13 juillet 2006, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>c</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

### **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 2 février 2004 et porte le numéro DGCAR-1969, pour la période du 15 février 2001 au 15 décembre 2002, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déférée au ministre du Revenu pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis par l'appelant au cours de cette période, à l'exception

des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelant, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre



Dossier : 2004-3722(GST)G

ENTRE :

CENTRE HOSPITALIER AFFILIÉ UNIVERSITAIRE DE QUÉBEC,  
appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,  
intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier de l'Université de Montréal, Campus Hôtel-Dieu de Montréal (2005-3168(GST)G)*, *Centre Hospitalier le Gardeur (2004-3308(GST)G)*, *Hôtel Dieu de St-Jérôme (2004-3309(GST)G)*, *Cité de la Santé de Laval (2004-3310(GST)G)*, *Complexe Hospitalier de la Sagamie (2004-3721(GST)G)*, *Centre Hospitalier Régional de Rimouski (2004-3724(GST)G)*,  
les 11, 12 et 13 juillet 2006,  
à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>c</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

## **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 30 mai 2003 pour la période du 1<sup>er</sup> avril 2001 au 31 mars 2002, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déferée au ministre du Revenu pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis

par l'appelant au cours de cette période, à l'exception des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelant, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

Dossier : 2004-3724(GST)G

ENTRE :

CENTRE HOSPITALIER RÉGIONAL DE RIMOUSKI,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier de l'Université de Montréal, Campus Hôtel-Dieu de Montréal (2005-3168(GST)G)*, *Centre Hospitalier le Gardeur (2004-3308(GST)G)*, *Hôtel Dieu de St-Jérôme (2004-3309(GST)G)*, *Cité de la Santé de Laval (2004-3310(GST)G)*, *Complexe Hospitalier de la Sagamie (2004-3721(GST)G)*, *Centre Hospitalier Affilié Universitaire de Québec (2004-3722(GST)G)*, les 11, 12 et 13 juillet 2006, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>c</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

### **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 7 janvier 2004 et porte le numéro DGCAR-1909, pour la période du 14 juin 2001 au 3 mars 2003, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déférée au ministre du Revenu pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis par l'appelant au cours de cette période, à l'exception

des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelant, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

Dossier : 2005-3168(GST)G

ENTRE :

CENTRE HOSPITALIER DE L'UNIVERSITÉ DE MONTRÉAL,  
CAMPUS HÔTEL-DIEU DE MONTRÉAL,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Centre Hospitalier Le Gardeur (2004-3308(GST)G)*, *Hôtel-Dieu de St-Jérôme (2004-3309(GST)G)*, *Cité de la Santé de Laval (2004-3310(GST)G)*, *Complexe Hospitalier de la Sagamie (2004-3721(GST)G)*, *Centre Hospitalier Affilié Universitaire de Québec (2004-3722(GST)G)*, *Centre Hospitalier Régional de Rimouski (2004-3724(GST)G)*, les 11, 12 et 13 juillet 2006, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>c</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Benoît Denis

---

### **JUGEMENT**

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* (« LTA »), dont l'avis est daté du 13 mai 2005 pour la période du 1<sup>er</sup> avril 2003 au 31 janvier 2005, est accueilli, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants contre l'intimée, et la cotisation est déferée au ministre du Revenu pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que les produits listés à l'annexe A des motifs du jugement, que l'on retrouve également à la pièce A-3, et qui ont été acquis par l'appelant au cours de cette période, à l'exception des produits

numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par l'appelant, sont des drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et les drogues*, et en conséquence, des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

Référence : 2007CCI425

Date : 20070720

Dossiers : 2004-3308(GST)G

2004-3309(GST)G

2004-3310(GST)G

2004-3721(GST)G

2004-3722(GST)G

2004-3724(GST)G

2005-3168(GST)G

ENTRE :

CENTRE HOSPITALIER LE GARDEUR,  
HÔTEL-DIEU DE ST-JÉRÔME,  
CITÉ DE LA SANTÉ DE LAVAL,  
COMPLEXE HOSPITALIER DE LA SAGAMIE,  
CENTRE HOSPITALIER AFFILIÉ UNIVERSITAIRE DE QUÉBEC,  
CENTRE HOSPITALIER RÉGIONAL DE RIMOUSKI,  
CENTRE HOSPITALIER DE L'UNIVERSITÉ DE MONTRÉAL,  
CAMPUS HÔTEL-DIEU DE MONTRÉAL,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

La juge Lamarre

[1] Dans le cadre des sept dossiers énoncés ci-dessus, procédant sur preuve commune, notre Cour est saisie d'appels concernant des montants litigieux de taxe sur les produits et services (ci-après « TPS ») en rapport avec l'acquisition par les appelants de fournitures de trousse de diagnostic *in vitro*.

## LES FAITS

[2] Les faits pertinents aux présents appels se résument ainsi. Ils ne sont pas contestés.

[3] Les appelants exploitent tous et chacun un hôpital. Ils sont considérés des administrations hospitalières et donc des organismes déterminés de services publics au sens de l'article 259 de la *Loi sur la taxe d'accise* (« *LTA* »).

[4] Sur certaines périodes de temps propres à chacun, les appelants ont acquis des trousse de diagnostic *in vitro*. Lors de l'acquisition, ces derniers ont payé aux fournisseurs de ces trousse, le montant de TPS applicable, qui leur avait été facturé. Il est aussi arrivé, à diverses occasions, que les appelants se soient autocotisés sur les produits en cause, puisque ces derniers provenaient de l'extérieur du Canada.

[5] Les appelants ont demandé, et obtenu, le remboursement partiel de la TPS à l'intention des organismes de services publics relativement aux dites fournitures de trousse de diagnostic *in vitro*. Ce montant correspond à 83% des montants de TPS payés sur les dites fournitures selon les termes de l'article 259 de la *LTA* et de l'article 5 du *Règlement sur les remboursements aux organismes de services publics (TPS/TVH)*<sup>1</sup>.

[6] Par la suite, les appelants ont, par l'entremise de leur représentant Consultaxe Planification Ltée, produit à l'intimée, par l'entremise du ministre du Revenu du Québec (ci-après le « Ministre »), une demande générale de remboursement de la TPS, au moyen du formulaire prescrit (FP-189), relativement à certains montants de TPS qu'ils auraient payés par erreur ou en trop pendant les dites périodes de temps visées. Ces montants correspondent au 17% de TPS qui ne fut pas remboursé sur les fournitures en question lors du remboursement partiel de la TPS. En gros, les appelants soumettent que ces fournitures sont des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*, puisqu'il s'agit de drogues incluses à l'annexe D de la *Loi sur les aliments et drogues* (« *LAD* »)<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> *Règlement sur les remboursements aux organismes de services publics (TPS/TVH)*, [DORS91-37], modifié par [DORS/99-367].

<sup>2</sup> *Loi sur les aliments et drogues*, [L.R.C. 1985, c. F-27].



[7] Le Ministre a ultérieurement établi des cotisations à l'égard des appelants en question relativement à la partie IX de la *LTA* pour leur période visée respective refusant les remboursements demandés.

[8] Les appelants ont dénombré 862 produits pour lesquels ils réclament un remboursement de taxe<sup>3</sup>. Les appelants ont déposé un rapport d'expert (pièce A-4) et ont fait témoigner l'expert, D<sup>r</sup> Raymond Lepage. Ce dernier a expliqué que ces produits étaient tous constitués de drogues de l'annexe D de la *LAD*, auxquelles certaines substances ont été ajoutées dans la trousse de diagnostic *in vitro* afin de préserver, entre autres, la drogue dans son état naturel. Le tout combiné à d'autres substances ou à du matériel spécialisé permet soit de voir le résultat du test, soit de procéder aux tests de façon automatisée (méthode plus efficace et plus sûre de répondre à la demande croissante de diagnostics par comparaison à l'époque où tout se faisait manuellement par des techniciens en laboratoire), soit de procéder à des tests plus compliqués, demandant la superposition de plusieurs drogues de l'annexe D (technique appelée « sandwich », pour détecter une allergie, comme dans le cas des tests Elisa, ou la présence de l'antigène au virus du SIDA, pour ne donner que des exemples). De plus, il existe des tests de contrôle et d'étalonnage (« calibration » en anglais) pour s'assurer que le résultat du test n'est pas complètement hors-norme. Ces tests de contrôle et d'étalonnage ne sont constitués que de drogues de l'annexe D (soit du sérum (partie liquide du sang) d'animal par exemple).

[9] Les quatre groupes analysés par le Dr. Lepage et visés à l'annexe D, sont :

- 1) les anticorps monoclonaux et polyclonaux;
- 2) le sang et les dérivés du sang;
- 3) le venin de serpent; et
- 4) les microorganismes, qui ne sont pas des antibiotiques.

[10] Dès le départ, le D<sup>r</sup> Lepage a dit qu'aucune de ses drogues ne pouvait être utilisée à l'état pur. Ces drogues sont nécessairement mélangées à un autre produit pour les protéger et les remettre dans le contexte d'un milieu cellulaire humain. Ainsi que le test se fasse « *in vivo* », c'est-à-dire en injectant la drogue directement chez le patient humain, ou « *in vitro* », en laboratoire, en prélevant un échantillon

---

<sup>3</sup> On peut retrouver ces produits au sommaire (pièce A-3) et aux neuf cartables (déposés comme pièce A-2). Ils sont également classés par différentes catégories, qui seront définies plus loin dans ces motifs, ou selon le nombre de contenants attachés à ces produits, à l'annexe A à la fin des présents motifs.

du sang du patient afin de le faire réagir dans un tube avec l'anticorps monoclonal, par exemple, il faut pour pouvoir visualiser ou mettre en évidence le résultat du test, soit utiliser la radioactivité (par la méthode *in vivo*) ou une autre substance que l'on ajoute à l'anticorps monoclonal (dans la méthode *in vitro*). Dans les deux cas, l'isotope radioactif ou la substance rajoutée (le substrat), ne sont pas nécessairement cités à l'annexe D. Mais ces substances n'ont qu'un rôle accessoire, puisque la réaction recherchée se fait de toute façon avec la drogue de l'annexe D utilisée. Le D<sup>f</sup> Lepage considère que les produits visés à la pièce A-3, sont des produits de l'annexe D, puisque leur réactif essentiel ou principal constitue en soi un produit de l'annexe D. Il a d'ailleurs éliminé de la liste que l'on retrouve sous la pièce A-3 certains produits où le réactif essentiel n'était pas constitué uniquement d'un produit de l'annexe D. Il en est fait mention au paragraphe 19 des présents motifs.

### Question préliminaire

[11] Lors de l'instruction de la cause, l'avocat de l'intimée a fait valoir qu'il ne s'objectait pas à la qualification d'expert du témoin des appelants, D<sup>f</sup> Lepage, mais qu'il contestait le dépôt de son rapport au motif qu'il ne s'agissait pas d'un rapport d'opinion. Il a fait valoir que le rapport ne traite que de questions générales alors que l'article 145 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédures générale)* indique que le rapport doit exposer de façon complète ce qui est en litige dans les actes de procédure. Or, selon lui, les avis d'appel ne précisent pas que le test de diagnostic est composé d'un réactif principal qui est une drogue de l'annexe D de *Loi sur les aliments et drogues* (« LAD »). De plus, le rapport en question n'analyse pas spécifiquement chacun des 862 produits en litige.

[12] Je n'ai pas retenu l'objection de l'intimée soulevée à l'audition. En effet, selon la doctrine et la jurisprudence citées par l'intimée<sup>4</sup>, le rapport d'expert sert à éclairer la cour sur un sujet de nature complexe et spécialisée qui n'est pas de connaissance générale. Le rapport fait état de l'utilisation des produits, et les classe en quatre catégories, qui regroupent les 862 produits listés à la pièce A-3. Le rapport explique ce que sont les réactifs essentiels dans chacune de ces quatre catégories et il indique que chacun de ces réactifs essentiels est associé à une ou plusieurs substances, que l'on retrouve en quantité minimale, qui nous permet d'utiliser les réactifs essentiels pour des fins diagnostiques ou thérapeutiques. De plus, chacun des produits à la pièce A-3 est associé à une fiche technique,

---

<sup>4</sup> D. Ferland et B. Emery, *Le précis de procédure civile du Québec*, Témoin expert, page 487; *Parizeau c. Lafrance*, [1999] R.J.Q. 2399 (C.S.), p. 2401.

lesquelles fiches ont été portées à l'attention de l'avocat de l'intimée au moins au moment de la production du rapport d'expert. Il était alors loisible à ce dernier de demander à la cour d'interroger l'expert au préalable, ou de faire de même avec un représentant des appelants, s'il l'avait jugé opportun. Cela n'a pas été fait. J'accepte donc le rapport d'expert, lequel est considéré lu et déposé sous la pièce A-4.

### QUESTION EN LITIGE

[13] Sur les périodes de temps propres à chaque appelant, est-ce que l'acquisition des produits présentés par ces derniers, nommés « trousse de diagnostic *in vitro* » dans le langage courant, constitue l'acquisition de fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA* (ci-après « alinéa 2a) ») pour lesquelles aucune TPS n'est payable.

### DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

[14] Les dispositions législatives pertinentes sont les articles 123 et 165 de la partie IX de la *LTA* et l'article 2 de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*. L'annexe D de la *LAD* est aussi significative. Au moment pertinent, ces articles et annexe se lisaient ainsi :

#### **Loi sur la taxe d'accise**

### **PARTIE IX TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES**

#### **Section II Taxe sur les produits et services**

#### *Sous-section a Assujettissement*

**Art. 165. Taux de la taxe sur les produits et services.** – (1) Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer à Sa Majesté du chef du Canada une taxe calculée au taux de 7% sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

(3) *Fourniture détaxée.* – Le taux de la taxe relative à une fourniture détaxée est nul.

**Art. 123. Définitions.** – (1) Les définitions qui suivent s'appliquent à l'article 121, à la présente partie et aux annexes V à X.

« *fourniture détaxée* ». – Fourniture figurant à l'annexe VI.

## ANNEXE VI

### FOURNITURES DÉTAXÉES

#### PARTIE I

#### MÉDICAMENTS SUR ORDONNANCE ET SUBSTANCES BIOLOGIQUES

**Art. 2. [Fourniture de drogues].** – La fourniture des drogues suivantes :

- a) les drogues incluses aux annexes C ou D de la *Loi sur les aliments et drogues*;
- b) les drogues incluses à l'annexe F du *Règlement sur les aliments et drogues*, à l'exception des drogues et des mélanges de drogues qui peuvent être vendus au consommateur sans ordonnance conformément à la *Loi sur les aliments et drogues* ou à ce règlement;
- c) les drogues et autres substances figurant à l'annexe de la partie G du *Règlement sur les aliments et drogues*;
- d) les drogues contenant un stupéfiant figurant à l'annexe du *Règlement sur les stupéfiants*, à l'exception d'une drogue et d'un mélange de drogues qui peuvent être vendus au consommateur sans ordonnance conformément à la *Loi réglementant certaines drogues et autres substances* ou à ses règlements d'application;
- e) les drogues suivantes :
  - (i) digoxine,
  - (ii) digitoxine,
  - (iii) prénylamine,
  - (iv) deslanoside,
  - (v) tétranitrate d'érythrol,
  - (vi) dinitrate d'isosorbide,
  - (vii) trinitrate de glycéryle,
  - (viii) quinidine et ses sels,
  - (ix) oxygène à usage médical,
  - (x) épinéphrine et ses sels;

f) les drogues dont la fourniture est autorisée par le *Règlement sur les aliments et drogues* pour utilisation dans un traitement d'urgence.

N'est toutefois pas détaxée la fourniture de drogues réservées à un usage agricole ou vétérinaire et étiquetées ou fournies à cette fin.

### **Loi sur les Aliments et drogues,**

#### *ANNEXE D* *(article 12)*

[...]

Anticorps monoclonaux et leurs dérivés et conjugués  
*Monoclonal antibodies, their conjugates and derivatives [...]*

Drogues, sauf les antibiotiques, préparées à partir de micro-organismes  
*Drugs, other ..*

[...]

Sang et dérivés du sang  
*Blood and blood derivatives*

[...]

Venin de serpent  
*Snake Venom*

### PRÉTENTIONS DES PARTIES

[15] Avant d'exposer ses prétentions, l'avocat des appelants rappelle à la Cour ce qu'ont été, à travers le temps, les différentes interprétations administratives des autorités sur la question du traitement des trousse de diagnostic *in vitro*. C'est monsieur Serge Bouchard qui, dans une lettre datée du 1<sup>er</sup> mai 1995, répondit à la première question claire posée au Ministère du Revenu du Québec sur la taxation ou non des trousse de diagnostic *in vitro* [réf. : pièce A-1, onglet 3; notes sténographiques (ci-après « n.s. ») tome 3, p. 3 et ss.]. Ce dernier confirma alors que :

[...] la fourniture de produits de diagnostic *in vitro* qui sont des drogues visées à l'annexe « D » de la LAD constitue une fourniture détaxée en vertu des dispositions du paragraphe 2a) de la partie I de l'annexe VI de la Loi fédérale [LTA]. [...]

Le fait que ces produits échappent à la réglementation concernant les drogues prévue à la partie C du *Règlement sur les drogues et les aliments* mais qu'ils soient plutôt assujettis au *Règlement sur les instruments médicaux* n'a pas pour effet de rendre leur fourniture taxable. En effet, le critère énoncé au paragraphe 2a) de la partie I de l'annexe VI de la Loi fédérale faisant en sorte que la fourniture de drogues soit détaxée ne vise que l'appartenance des drogues à l'annexe « D » de la LAD et ne concerne en rien la réglementation les régissant<sup>5</sup>.

Quelque temps plus tard, soit le 14 mai 1997, Santé Canada, par l'entremise de madame Lauraine Bégin de la Direction générale de la protection de la santé, confirma sensiblement les propos de monsieur Bouchard (réf. : pièce A-1, onglet 3; n.s. tome 3, p. 10 et ss.). En effet, Santé Canada indiqua que :

If a substance listed, on Schedule D of the *Food and Drugs Act* is included in a kit which carries a claim or is sold or advertised for the diagnostic of a disease or disorder in humans or animals, the kit is considered to be a schedule D drug. . . . These products are subject to the medical device notification. The kit in this case is still however a schedule D drug.<sup>6</sup>

Moins de sept mois plus tard, soit le 9 décembre 1997, madame Karolyn Lui de Santé Canada, est aussi venue corroborer l'énoncé de madame Bégin (réf. : pièce A-1, onglet 3, n.s. tome 3, p. 11 et ss.). C'est finalement le 8 septembre 1999 que Revenu Canada, par l'entremise de madame Susan Eastman, entérina les interprétations administratives précédentes en mentionnant ce qui suit : (réf. : pièce A-1, onglet 6; n.s. tome 3, p. 12 et ss.) :

Under paragraph 2(a) of Part I of schedule VI to the *Excise Tax Act*, the supply of a drug included in Schedule C or D to the *Food and Drugs Act* is a zero-rated supply except where the drug is labelled or supplied solely for agricultural or veterinary use. The interpretation of whether a product is a "drug" and whether it is included in schedule D to the *Food and Drugs Act* falls within the purview of Health Canada. Revenue Canada will adopt that interpretation when determining whether a product is zero-rated pursuant to paragraph 2(a) of Part II of Schedule VI to the *Excise Tax Act*.

Consequently, where a diagnostic kit is considered to be a Schedule D drug by Health Canada, i.e., the kit contains a substance included in Schedule D to the *Food and Drugs Act*, the supply of that kit will qualify for zero-rated status under the provisions of paragraph 2(a) of Part II of Schedule VI to the *Excise Tax Act*.<sup>7</sup>

---

<sup>5</sup> Pièce A-1, onglet 3.

<sup>6</sup> *Idem*.

<sup>7</sup> Pièce A-1, onglet 6.

Toutefois, à compter du 29 mars 2001, l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC »), encore une fois par l'entremise de madame Susan Eastman, changea sa position administrative et indiqua que, dorénavant, la fourniture de trousse de diagnostic *in vitro* ne serait plus considérée comme une fourniture détaxée. Le tout fut d'ailleurs confirmé de nouveau dans une lettre datée du 20 janvier 2003. Cette dernière émanait de la même source et de la même personne que celle du 29 mars 2001 (réf. : pièce A-1, onglets 7 et 8; n.s. tome 3, p. 13 et ss.).

[16] Les fondements de la dernière position administrative adoptée par les autorités fiscales canadiennes peuvent se résumer ainsi :

- Une trousse de diagnostic *in vitro* doit être définie par la somme de ses composantes, et non par une seule de ces dernières;
- La somme des composantes d'une trousse de diagnostic *in vitro* donne le résultat que nous avons une fourniture simple, ou unique, d'un « nouveau » produit;
- Une trousse de diagnostic *in vitro* est assujettie par Santé Canada au *Règlement sur les instruments médicaux* et non au *Règlement sur les drogues et aliments* (« Règlements »). Cela écarterait donc la possibilité qu'une trousse de diagnostic *in vitro* soit considérée une drogue au sens de l'alinéa 2a). Le fait que Santé Canada ait adopté une position administrative voulant qu'une trousse de diagnostic *in vitro* puisse être considérée comme une drogue au sens de la *LAD* n'est pas pertinent, puisque la réglementation des trousse de diagnostic *in vitro* a préséance sur la position administrative de Santé Canada, pour les fins de la *LTA*;
- Le fait qu'une trousse de diagnostic *in vitro* soit une fourniture composée, ce qui n'est pas prévu par l'annexe C ou D de la *LAD*, empêche le produit de se qualifier comme une drogue spécifiquement incluse à ces dernières annexes, comme le requiert la *LTA*;
- Finalement, la *LTA* considère les bâtonnets réactifs comme des instruments médicaux selon l'article 29 de la partie II de l'Annexe VI et non comme des drogues. Il serait alors inapproprié d'utiliser l'article 29 de la partie II de l'Annexe VI pour les bâtonnets réactifs que l'ADRC qualifie comme des trousse de

diagnostic *in vitro*, alors que pour les autres trousse de diagnostic *in vitro*, on utiliserait l'article 2 de la partie I de l'Annexe VI.

[17] L'avocat des appelants soumet que la position adoptée par Revenu Canada revient à ajouter des mots à l'alinéa 2a) puisqu'en aucun temps on n'y fait référence aux *Règlements* cités plus haut. Il en est de même de la définition de « drogue » contenue à la *LAD*. En effet, on n'y spécifie pas que seules les trousse de diagnostic *in vivo* constituent une drogue, au détriment des trousse de diagnostic *in vitro*, ce qui est, selon lui, le résultat de la dernière interprétation administrative (réf. : n.s. tome 3, p. 14 et ss.). L'avocat s'appuie sur les affaires *Friesen*<sup>8</sup> et *Baird*<sup>9</sup> pour étayer sa prétention qu'un tribunal ne devrait pas accepter une interprétation qui nécessite l'ajout de mots, lorsqu'il existe une autre interprétation acceptable qui ne requiert aucun ajout de cette nature.

[18] L'avocat des appelants nous invite dès lors à utiliser la définition du mot « drogue » contenue à la *LAD* (réf. : n.s. tome 3, p. 27 et ss.) quant à l'interprétation à donner au terme « drogue » à l'alinéa 2a). Ainsi, pour résoudre le problème de savoir s'il s'agit de fournitures détaxées ou non, il suffirait de déterminer si les trousse de diagnostic *in vitro* présentées par les appelants sont des drogues incluses à l'annexe D de la *LAD*, et ce, en fonction de la définition de « drogue » de la *LAD*. Cette définition se lit ainsi :

« drogue » Sont compris parmi les drogues les substances ou mélanges de substances fabriqués, vendus ou présentés comme pouvant servir :

a) au diagnostic, au traitement, à l'atténuation ou à la prévention d'une maladie, d'un désordre, d'un état physique anormal ou de leurs symptômes, chez l'être humain ou les animaux; [...] »

“drug” includes any substance or mixture of substances manufactured, sold or represented for use in

(a) the diagnosis, treatment, mitigation or prevention of a disease, disorder or abnormal physical state, or its symptoms, in human beings or animals, . . .<sup>10</sup>

L'avocat indique que cette définition nous invite à utiliser la prémisse du « produit utilisable ». En ce sens, on ne voudrait pas viser la situation où on irait chercher

---

<sup>8</sup> *Friesen c. Canada*, [1995] 3 R.C.S. 103.

<sup>9</sup> *Minister of National Revenue (Customs and Excise) c. Baird (Tom) & Associates Ltd.*, (1997) 221 N.R. 201 (C.A.F.).

<sup>10</sup> *Aliments et drogues, Loi sur les*, (L.R., 1985, ch. F-27), article 2, « drogue ».



des serpents qu'on transporterait au laboratoire pour en extraire directement le venin et l'intégrer immédiatement à d'autres produits. La drogue doit pouvoir venir dans des contenants et doit pouvoir être mélangée à d'autres substances pour garder sa stabilité. D'ailleurs, ce n'est pas pour rien qu'on prévoit à la définition de « drogue » les mélanges de substances; cela est nécessaire pour pouvoir faire des diagnostics. En ce sens, le D<sup>r</sup> Lepage a confirmé qu'il n'y a aucune drogue, qu'elle soit *in vivo* ou *in vitro*, qui arrive à l'état pur. Son témoignage indique aussi que la drogue de l'annexe D est l'élément principal et essentiel du diagnostic, et ce, pour presque tous les produits présentés par les appelants dans la pièce A-3 (réf. : n.s. tome 3, p. 25 et ss.).

[19] En ce qui concerne les produits présentés par les appelants dans la pièce A-3, l'avocat de ces derniers suggère de les répartir en trois catégories que nous comprenons comme étant (réf. : n.s. tome 3, p. 30 et ss.)<sup>11</sup> :

- catégorie 1— Les produits ayant exclusivement un ou plusieurs contenants avec une drogue de l'annexe D à laquelle des produits assurant la conservation et l'utilisation efficace de la drogue ont été ajoutés;
- catégorie 2— Les produits ayant un ou plusieurs contenants avec une drogue de l'annexe D à laquelle est attachée une autre substance, ou laquelle est accompagnée d'une autre substance, servant strictement à voir le diagnostic trouvé. Bien sûr, des produits assurant la conservation et l'utilisation efficace de la drogue de l'annexe D ont aussi été ajoutés. Les produits de la catégorie 2 peuvent inclure des contenants tels que décrits à la catégorie 1;
- catégorie 3— Les produits ayant plusieurs contenants parmi lesquels on retrouve des contenants tels que décrits à la catégorie 1 et 2 et parmi lesquels on retrouve des contenants qui ne sont pas des drogues de l'annexe D. À ce titre, tel qu'il fut spécifié par les appelants, nous

---

<sup>11</sup> Au classement des 862 produits des pièces A-3 et A-2, nous reprenons à l'annexe A des présents motifs, comme première méthode de classement les trois catégories suggérées par les appelants et nous utiliserons comme deuxième méthode de classement le nombre de contenants présents dans chaque produit. Il est également à noter qu'au cours de son témoignage, le D<sup>r</sup> Lepage a retiré de la liste des produits en litige les produits n<sup>os</sup> 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704.

retenons, entre autres, que les hémoglobines de souris, les solutions de contrôle et les solutions d'étalonnage sont aussi des drogues de l'annexe D (réf. : n.s. tome 3, p. 40).

[20] Une fois les produits répartis en trois catégories, l'avocat des appelants soumet à cette Cour que l'utilisation de la définition de « drogue » de la *LAD* confirme la détaxation des produits de la catégorie 1 et de la catégorie 2 (réf. : n.s. tome 3, p. 32 et ss.). Cela serait dû au fait qu'on inclut dans la définition de « drogue » de la *LAD*, « les substances ou mélanges de substances », ce qui comprendrait alors les produits de la catégorie 1 et 2. Qui plus est, il ajoute que même sans cette définition, l'affaire *The Cookie Florist*<sup>12</sup> nous permettrait d'en arriver aux mêmes conclusions. Dans cette affaire, bien que la valeur des biscuits était inférieure au tiers de la valeur du bouquet-cadeau (ensemble-cadeau), la Cour a conclu que si le Parlement avait voulu placer des limites ou des conditions à la détaxation des biscuits, il aurait dû le faire expressément (réf. : n.s. tome 3, p. 33 et ss.). En ce sens, si le Parlement avait voulu imposer des restrictions à la détaxation des drogues de l'annexe D, il aurait dû spécifier en termes clairs qu'une drogue de l'annexe D jumelée avec d'autres substances n'est pas détaxée, ce qu'il n'a pas fait. Donc, en l'espèce, lorsqu'on considère que le D<sup>r</sup> Lepage est venu indiquer, par exemple, que les anticorps monoclonaux représenteront toujours une valeur considérable des trousse de diagnostic *in vitro*, que c'est eux qui servent à effectuer le diagnostic, et que les autres substances ne servent qu'à dévoiler le résultat, ou maintenir la possibilité d'utiliser efficacement les anticorps monoclonaux, on comprend bien pourquoi l'affaire *The Cookie Florist* s'appliquerait *a fortiori* pour les produits de la catégorie 1 et 2 (réf. : n.s. tome 3, p. 36 et ss.).

[21] En ce qui concerne la troisième catégorie de produits, l'avocat des appelants propose un argument d'interprétation de la définition de « drogue » de la *LAD* et un argument fondé sur un principe dégagé par l'affaire *O.A. Brown*<sup>13</sup> (réf. : n.s. tome 3, p. 45 et ss.). L'argument d'interprétation de la définition de « drogue » de la *LAD* suggère une approche médicale, pratique et réaliste de ce qu'on entend par une drogue de l'annexe D, à la manière de l'approche préconisée par Santé Canada. En effet, ce qu'on recherche lorsqu'on fait l'acquisition d'un produit de la catégorie 3, c'est la drogue de l'annexe D, et non la substance plus ou moins importante qui ne sert qu'à dévoiler le résultat. L'accessoire doit donc suivre le principal et dans la

---

<sup>12</sup> *The Cookie Florist Canada Ltd. c. La Reine*, (1995) 3 GTC 2103 (C.C.I.).

<sup>13</sup> *O.A. Brown Ltd. c. La Reine*, (1995) 3 GTC 2092 (C.C.I.).

mesure que le contenant accessoire est une substance ou un mélange de substances servant au diagnostic, on l'inclurait dans l'interprétation à donner à la définition, puisqu'on veut détaxer les drogues servant au diagnostic, donc les substances et les mélanges de substances servant à cette fin devraient aussi être inclus (réf. : n.s. tome 3, p. 42 et ss.). En ce qui a trait au principe de l'affaire *O.A. Brown*, il serait au même effet que l'argument d'interprétation précédent. Ainsi, en appliquant le principe de l'affaire *O.A. Brown* aux produits de la catégorie 3, on aurait en l'espèce une seule acquisition, en l'occurrence une drogue de l'annexe D, à laquelle sont venus se joindre d'autres éléments dont on ne peut se défaire, en l'occurrence les substances accessoires, qui seraient des composantes pratiques et réalistes afin d'obtenir un diagnostic complet, permettant de conclure que les produits de la catégorie 3 sont une fourniture unique, soit la fourniture d'une drogue de l'annexe D (réf. : n.s. tome 3, p. 62 et ss.). Cette dernière catégorie serait donc, par le fait même, détaxée selon l'alinéa 2a).

[22] En adoptant une approche pratique et réaliste, l'avocat des appelants fait ressortir de sa preuve trois points concernant les produits de la catégorie 3 (réf. : n.s. tome 3, p. 49 et ss.) :

- a) La drogue de l'annexe D est au cœur de l'achat;
- b) Les autres substances (accessoires) sont des composantes incontournables d'un processus de diagnostic;
- c) Il n'est pas réaliste d'exiger que les autres substances soient achetées séparément.

L'avocat poursuit en expliquant davantage ce qu'il entend au point c) par le fait qu'il n'est pas réaliste d'exiger que les autres substances soient achetées séparément. Pour un premier type de produit, soit le « bloc en plastique » destiné aux automates des hôpitaux, il va de soi en toute logique que le « bloc en plastique » doit contenir dans l'ordre toutes les substances pour lesquelles l'automate est configuré de façon à pouvoir mener un test complet de diagnostic. Ainsi, il n'est absolument pas réaliste d'exiger, voire même de penser, que les autres substances puissent être achetées séparément. L'arrivée des automates dans les hôpitaux fut d'ailleurs nécessaire depuis l'explosion des demandes de diagnostics, à laquelle les gens de laboratoire et les techniciens ne pouvaient répondre en agissant manuellement, comparativement à un automate pouvant faire quelques milliers de diagnostics par jour. Pour un deuxième type de produit, soit les produits procédant sans automate, soit les baguettes avec puits utilisés pour faire les tests Elisa par exemple pour diagnostiquer des allergies, la trousse contient plusieurs autres substances qui ne servent qu'à compléter le test. Toutes ces autres

substances sont en quantité calculée de façon à ce qu'il ne reste plus aucune substance que ce soit à la fin du nombre de diagnostics prévus par la trousse. De plus, quoique très théoriquement ces substances accessoires pourraient être achetées séparément, les hôpitaux n'ont ni les moyens financiers, ni le temps nécessaire, ni l'expertise requise pour calibrer les différentes substances accessoires avec la drogue de l'annexe D (réactif principal). Par ailleurs, les hôpitaux ne peuvent se permettre d'avoir à supporter la responsabilité qui irait avec le fait de calibrer adéquatement toutes ces substances accessoires. Ainsi, ce n'est pas une option réaliste que de demander aux hôpitaux d'acheter les substances accessoires séparément dans le cas des baguettes avec puits utilisés pour faire les tests Elisa (réf. : n.s. tome 3, p. 50 et ss.).

[23] Ainsi, en s'appuyant sur l'affaire *O.A. Brown*, les points b) et c) soulevés ci-haut par l'avocat des appelants, permettent de conclure que nous avons affaire à une fourniture unique. Finalement, le point a) permet à l'avocat de « rattacher » les substances accessoires au cœur de l'achat du produit, soit la drogue de l'annexe D, et ainsi de qualifier le tout d'une drogue de l'annexe D, de la même manière que les tribunaux l'ont fait dans les affaires *O.A. Brown*, *Hidden Valley Golf Resort*<sup>14</sup> et *Canada Trustco Mortgage*<sup>15</sup>. Il retient aussi *Hidden Valley Golf Resort* pour son appréciation des faits selon le « bon sens » (common sense)<sup>16</sup> et il retient *Canada Trustco Mortgage* pour « la raison d'être de la transaction » (raison d'être of the transaction)<sup>17</sup>.

[24] Subsidiairement, si la Cour en venait à la conclusion qu'on a affaire à une ou des fournitures multiples en l'espèce, l'avocat des appelants propose que l'article 138 de la *LTA* trouve application. L'article 138 se lit comme suit :

**Art. 138. Fournitures accessoires** – – Pour l'application de la présente partie, le bien ou le service dont la livraison ou la prestation peut raisonnablement être considérée comme accessoire à la livraison ou à la prestation d'un autre bien ou service est réputé faire partie de cet autre bien ou service s'ils ont été fournis ensemble pour une contrepartie unique<sup>18</sup>.

À ses yeux, s'il y avait un produit plus susceptible de donner lieu à l'application de l'article 138, ce serait le produit de la catégorie 3 procédant sans automate. Pour

---

<sup>14</sup> *Hidden Valley Golf Resort Association c. La Reine*, [2000] GTC 4104 (C.A.F.).

<sup>15</sup> *Canada Trustco Mortgage Company c. La Reine*, [2005] GTC 697 (C.C.I.).

<sup>16</sup> *Supra* note 14, au paragraphe 20.

<sup>17</sup> *Supra* note 15, au paragraphe 20.

<sup>18</sup> Article 138 de la *LTA*.

appuyer ses prétentions, il se réfère à *Interior Mediquip Ltd.*<sup>19</sup>, comme illustration de l'application de l'article 138 et du principe que l'accessoire suit le principal, et à *Auberge La Calèche*<sup>20</sup>, comme illustration de l'application de la version québécoise de l'article 138 et pour la définition de la notion d'« accessoire » (réf. : n.s. tome 3, p. 64 et ss.).

[25] Du côté de l'intimée, leur avocat n'entend pas s'opposer à la conclusion des appelants à l'effet que les produits en cause sont des fournitures uniques acquises pour une contrepartie unique. C'est d'ailleurs la conclusion qu'il préconisait (réf. : n.s. tome 3, p. 80 et ss.).

[26] Toutefois, là où il y a divergence entre les parties, c'est que l'avocat de l'intimée rétorque que bien que nous ayons une fourniture unique, on se retrouve non pas avec une drogue de l'annexe D en bout de ligne, mais bien avec un bien qui est différent, un autre bien, un « bien nouveau », et ce, dès qu'une substance qui n'est pas une drogue de l'annexe D accompagne cette dernière. Bien sûr, une des composantes du « nouveau » produit est une drogue de l'annexe D, mais on ne doit pas taxer ou détaxer en fonction des composantes d'un produit, mais bien en fonction du produit final lui-même (réf. : n.s. tome 3, p. 81 et ss.).

[27] L'avocat de l'intimée ne croit pas qu'on devrait utiliser la définition de « drogue » de la *LAD* de façon à interpréter ce même mot contenu à l'alinéa 2a). Il mentionne que les grands principes d'interprétation dictent deux façons d'en arriver à trouver la signification d'un terme dans une loi. Tout d'abord, nous devons utiliser la définition du terme dans la même loi que ce dernier. Cela est inapplicable en l'espèce puisque « drogue » n'est pas définie dans la *LTA*. Dans un second temps, nous devons préconiser le sens commun du terme tout en tenant compte de son contexte, soit de la loi qui le contient (réf. : n.s. tome 3, p. 94 et ss.). À cet effet, l'avocat suggère deux définitions (réf. : n.s. tome 3, p. 106 et ss.). Une première du mot « drogue » est rédigée ainsi :

Ingrédient, matière première employée pour les préparations médicamenteuses confectionnées en officine de pharmacie<sup>21</sup>.

Alors qu'une deuxième définition, de « drug », est libellée ainsi :

---

<sup>19</sup> *Interior Mediquip Ltd. c. La Reine*, (1995) 3 GTC 2004 (C.C.I).

<sup>20</sup> *Auberge La Calèche 1992 Inc. c. Québec (Sous-Ministre du Revenu du Québec)*, [2004] R.D.F.Q. 26 (C.A.Q.).

<sup>21</sup> *CD-ROM du Petit Robert* « drogue ».

A substance that is used as a medicine or narcotic.<sup>22</sup>

Pour en revenir à l'argument concernant le rejet de la définition de la *LAD*, l'avocat indique que lorsque le législateur désire référer à une définition d'une autre loi, il le dit en termes très clairs. À titre d'exemples, il cite les cas des mots « dédouanement », « établissement domestique autonome » et « immobilisation » tous contenus à l'article 123 de la *LTA*, où le législateur indique spécifiquement que le mot doit s'entendre au sens de telle loi ou de tel paragraphe d'une loi (réf. : n.s. tome 3, p. 98 et ss.). Le mot « drogue » est aussi utilisé à plusieurs reprises à l'article 2 de la partie I de l'Annexe VI. En donnant la définition particulière de la *LAD* au terme « drogue » contenu à l'alinéa 2*a*), on en viendrait à avoir des significations différentes pour le même mot à l'intérieur du même article. Cela n'est pas spécifiquement voulu par le législateur à l'intérieur du texte de loi et l'utilisation du sens commun du terme « drogue » aurait au moins l'avantage d'uniformiser sa signification à l'intérieur de l'article en question.

[28] L'avocat de l'intimée plaide que le renvoi que l'alinéa 2*a*) fait à la *LAD* est un renvoi du type décrit par l'auteur Pierre-André Côté dans son livre<sup>23</sup>. L'auteur décrit ce type de renvoi ainsi (réf. : n.s. tome 3, p.102) :

Si le renvoi visait par contre à incorporer certaines dispositions dans d'autres, on pourra juger que l'effet de cette technique est de rendre autonomes les dispositions ainsi adoptées, de les couper de leur loi d'origine. [...]<sup>24</sup>

[29] En ce qui concerne la possibilité d'utiliser la définition d'un terme d'une loi dans une autre loi, comme le suggère l'avocat des appelants, l'avocat de l'intimée mentionne que l'auteur Pierre-André Côté indique que cela est possible, mais seulement de façon limitée et pour des lois traitant du même domaine. En l'instance, la *LTA* est du domaine fiscal alors qu'il n'en est absolument pas ainsi de la *LAD*. Ce ne serait donc pas possible en l'espèce (réf. : n.s. tome 3, p. 104 et ss.).

[30] L'avocat de l'intimée fait ensuite une comparaison entre l'alinéa 2*a*) et l'alinéa 2*d*) de la partie I de l'Annexe VI (ci-après « alinéa 2*d*) »). L'alinéa 2*d*) prévoit la détaxation « [d]es drogues contenant un stupéfiant figurant à l'annexe du *Règlement sur les stupéfiants* [...] ». Si le législateur avait voulu prévoir la détaxation des produits ayant comme composante une des drogues de l'annexe D de la *LAD*, il aurait pu formuler l'alinéa 2*a*) ainsi : « les drogues contenant une

---

<sup>22</sup> Webster's Online Dictionary « drug ».

<sup>23</sup> P.-A. Côté, *Interprétation des lois*, Montréal, Éditions Thémis, 3<sup>e</sup> éd., 1999.

<sup>24</sup> *Supra* note 23, page 96.

drogue figurant à l'annexe D de la *LAD* ». Dans ce cas hypothétique, on aurait alors vite compris que dès qu'un produit contient une drogue de l'annexe D, il est détaxé (réf. : n.s. tome 3, p. 111 et ss.). Puisque le législateur n'a pas formulé l'alinéa 2a) de cette façon, l'avocat de l'intimée réitère son argument principal à l'effet que dès qu'on ajoute une composante à une drogue de l'annexe D, on obtient un « nouveau produit » n'étant lui-même pas de ceux indiqués à l'annexe D.

[31] Tout en gardant à l'esprit que la Cour devrait préconiser l'utilisation du sens commun du mot « drogue », l'avocat de l'intimée allègue que la Cour ne doit pas chercher la logique du texte de loi; on doit appliquer ce dernier, même si de cette façon, on arrive à un résultat absurde. Il se réfère à ce sujet à la décision *Aliments Koyo Inc.*<sup>25</sup> (réf. : n.s. tome 3, pp. 126-128).

[32] Pour soutenir son argument principal à l'effet que nous sommes en présence de « nouveaux produits », l'avocat de l'intimée se réfère à la cause centrale en la matière, soit *W.T. Hawkins*<sup>26</sup> (réf. : n.s. tome 3, p. 131 et ss.). Cette cause est le point de départ de l'argument soutenant le fait que c'est le produit final qu'on acquiert, et non chacune de ses composantes. Dans cette dernière cause, la Cour a tranché en faveur du fait que c'est un « nouveau produit » que l'acquéreur achetait, soit du « popcorn » à éclater, plutôt que chacune de ses composantes, qui étaient spécifiquement détaxées, en l'occurrence le grain de maïs, le sel et le « shortening » (huile d'amande). Deux autres causes sont aussi citées par l'avocat et viennent appuyer *W.T. Hawkins*, soit l'affaire *Charbonneau*<sup>27</sup> et l'affaire *Walt Disney Music*<sup>28</sup>.

[33] L'avocat de l'intimée distingue l'affaire *The Cookie Florist*, dans laquelle on faisait référence à une exception d'une exception. Dans cette dernière affaire, selon le juge, le législateur aurait dû prévoir une exception spécifique à l'exception, qui était de détaxer un produit, pour lui permettre de revenir au principe de base qui est de taxer les produits. En ce sens, si le législateur avait voulu faire une exception à l'exception à l'alinéa 2a), il l'aurait fait de la même manière qu'à l'alinéa 2d). Puisqu'il ne l'a pas fait, le produit doit être taxable. Concernant l'article 138 de la *LTA*, il soutient qu'il n'a pas d'application puisque la composante (drogue de l'annexe D) se fond dans le nouveau produit (tel l'ascenseur qui fait partie

---

<sup>25</sup> *Aliments Koyo Inc. c. La Reine*, [2004] GTC 252 (C.C.I.).

<sup>26</sup> *W.T. Hawkins Ltd v. DMNR Customs Excise*, [1958] Ex. C.R. 152.

<sup>27</sup> *Charbonneau v. The Queen*, [1979] CTC 82 (FC).

<sup>28</sup> *Walt Disney Music of Can Ltd v. DMNR Customs Excise*, [1984] CTC 685 (FCA).

intégrante de l'immeuble, ou l'oeuf qui se fond dans le gâteau). On ne parle pas ici d'accessoire qui suit le principal. Il appuie cette prétention en se fondant sur les causes *Consolidated Canadian Contractors*<sup>29</sup>, *Messageries Dynamiques*<sup>30</sup> et *Productions de la Métairie inc.*<sup>31</sup> [réf. : n.s. tome 3, p. 136 et ss.).

[34] L'avocat de l'intimée soumet finalement qu'on ne peut ajouter au texte de loi, tel que l'a mentionné l'avocat des appelants en invoquant l'affaire *Friesen*, précitée. Par conséquent, étant donné qu'aucune référence à la *LAD* n'est faite pour la signification du mot « drogue », il faut lire le texte de loi tel quel et l'appliquer en conséquence. Il ajoute qu'il n'est pas du ressort de la Cour de s'immiscer dans les questions de politique fiscale et de se questionner sur les raisons derrière la taxation ou non de certains produits (réf. : n.s. tome 3, p. 144 et ss.).

[35] En réplique, l'avocat des appelants indique que la Cour doit aller voir le but de la loi et l'objectif que visait cette dernière lorsqu'il est question de l'interpréter. La Cour doit aussi mettre le texte de loi dans son contexte. Il réfère alors au premier arrêt à ce sujet, soit *Stubart Investments Ltd.*<sup>32</sup> (réf. : n.s. tome 3, p. 152).

[36] L'avocat des appelants propose que lorsque deux interprétations sont possibles pour un même texte de loi, la Cour doit privilégier l'interprétation la plus logique. Il cite à l'appui de cette prétention l'ouvrage de Pierre-André Côté<sup>33</sup> (réf. : n.s. tome 3, p.152 et ss.).

[37] L'avocat des appelants poursuit avec quelques définitions du mot « drug ». Une première plutôt juridique se lit ainsi (réf. : n.s. tome 3, p.154) :

An article intended for use in the diagnosis, cure, medication, treatment, or prevention of disease in man or other animals [...]<sup>34</sup>

Et une deuxième plutôt médicale indique (réf. : n.s. tome 3, p. 154 et ss.) :

A therapeutic agent; any substance, other than food, used in the prevention, diagnosis, alleviation, treatment, or cure of disease in man and animal. ».<sup>35</sup>

---

<sup>29</sup> *Consolidated Canadian Contractors Inc. c. La Reine*, [1997] 2916 ETC (C.C.I.).

<sup>30</sup> *Dazé c. Messageries Dynamiques*, SOQUIJ AZ-90011478 (C.A.).

<sup>31</sup> *Productions de la Métairie inc. c. Radiomédia inc.*, SOQUIJ AZ-50353688 (C.S.).

<sup>32</sup> *Stubart Investments Ltd. c. La Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536.

<sup>33</sup> *Supra* note 23, page 562 et ss.

<sup>34</sup> *Black's Law Dictionary*, 6th Edition, 1990, West Publishing, St. Paul, Minn: "drug".

<sup>35</sup> *Stedman's Medical Dictionary*, Fifth Unabridged Lawyers Edition, 1982, Jefferson Law Book Company, Washington, D.C.: "drug".



Comme le soumet l'avocat des appelants, on remarque que ces définitions rejoignent dans une large mesure la définition proposée dans la *LAD*. D'ailleurs, l'avocat indique qu'il ne voit pas pourquoi on ne devrait pas privilégier la définition de « drogue » de la *LAD* lorsque l'on considère que l'alinéa 2a) est compris dans une section sur les médicaments, les drogues et le domaine médical et qu'on réfère spécifiquement aux annexes de la *LAD*, qui elles sont rattachées à la *LAD* qui définit le mot « drogue ». Cela ne ferait que s'imbriquer dans une logique cherchant l'intention du législateur qui serait de détaxer des produits médicaux, et non, par exemple, le venin de serpent pur (réf. : n.s. tome 3, p. 153 et ss.).

[38] En ce qui concerne les décisions invoquées par l'intimée pour soutenir sa position, l'avocat des appelants précise que *W.T. Hawkins*, précité, est une décision de 1958, antérieure à la TPS, et antérieure aux principes d'interprétation aujourd'hui reconnus et appliqués. Pour ce qui est de *Walt Disney Music*, il la distingue en invoquant qu'on était en présence de deux items qui n'avaient pas réellement besoin d'être vendus ensemble.

## ANALYSE

[39] L'analyse de la question en litige se fera en deux parties. Premièrement (PARTIE I), il s'agira d'interpréter l'alinéa 2a) de façon à comprendre ce qu'on entend par « drogues » détaxées. Deuxièmement (PARTIE II), nous devons décider si les produits présentés par les appelants sont des « drogues » de l'annexe D de la *LAD* ou bien des « produits nouveaux ».

### **PARTIE I – Interprétation de l'alinéa 2a)**

[40] Puisque le législateur n'a pas cru bon de définir dans la *LTA* le terme « drogue » utilisé à l'alinéa 2a), laissant ainsi place à plus d'une interprétation, cette Cour utilisera la règle moderne d'interprétation, qui consiste à considérer les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi et l'intention du législateur (voir entre autres *65302 British Columbia Ltd. v. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, dans laquelle on se réfère à *Stuart Investments Ltd.*, précité, p. 578).

[41] Lorsqu'il s'agit d'éclaircir une notion par ailleurs non définie dans la loi, comme c'est le cas en l'espèce, les tribunaux sont justifiés d'intervenir pour en donner leur interprétation, sans pour autant faire une incursion dans le domaine de la création des lois (voir *Canderel Ltée c. Canada*, [1998] 1 R.C.S. 147).

A) Le sens grammatical et ordinaire des mots

[42] D'après la version française de l'alinéa 2a) :

2. La fourniture des drogues suivantes [est détaxée] :

a) les drogues incluses aux annexes C ou D de la *Loi sur les aliments et drogues*<sup>36</sup>.

[43] La prétention des appelants est que « drogue » doit s'entendre dans le sens de la définition préconisée à l'article 2 de la *LAD*. Du côté de l'intimée, on propose que « drogue » signifie :

[i]ngrédient, matière première employée pour les préparations médicamenteuses confectionnées en officine de pharmacie<sup>37</sup>.

Nous avons aussi trouvé une définition de « drogue » allant dans le même sens que celle proposée par l'intimée. La voici :

[m]atière première spécifique qui est essentielle à la fabrication d'un médicament officinal ou magistral<sup>38</sup>.

[44] D'après la version anglaise de l'alinéa 2a) :

2. A supply of any of the following [is zero-rated] :

(a) a drug included in Schedule C or D to the *Food and Drugs Act*.<sup>39</sup>

Les appelants ont de leur côté soumis des définitions de dictionnaires qui venaient appuyer la définition de « drug » proposée à l'article 2 de la *LAD*.

[45] Avant de tenter de comprendre ce que devrait être le sens grammatical et ordinaire de « drogue » et « drug », il est pertinent de rappeler le principe interprétatif à l'effet que « sauf disposition légale contraire, toute divergence entre

---

<sup>36</sup> Alinéa 2a) de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA*.

<sup>37</sup> Nous ferons référence à cette définition dans le reste des présents motifs comme la définition de « matière première ».

<sup>38</sup> Le Grand dictionnaire terminologique, *Office québécois de la langue française*, [www.granddictionnaire.com/btml/fra/r\\_motclef/index1024\\_1.asp](http://www.granddictionnaire.com/btml/fra/r_motclef/index1024_1.asp), définition de « drogue ».

<sup>39</sup> *Supra* note 36 (version anglaise).

les deux versions officielles d'un texte législatif est résolue en dégageant, si c'est possible, le sens qui est commun aux deux versions. Si cela n'est pas possible, ou si le sens commun ainsi dégagé paraît contraire à l'intention du législateur révélée par recours aux règles ordinaires d'interprétation, on doit entendre le texte dans le sens qu'indiquent ces règles »<sup>40</sup>.

[46] Dans un premier temps, nous avons trouvé une source qui indique ce que les dictionnaires entendent par « drogue »; cela semble exclure la définition du législateur proposée à la *LAD*. Selon le Grand dictionnaire terminologique de l'*Office québécois de la langue française* (ci-après « Grand dictionnaire terminologique »)<sup>41</sup>, le sens commun que le terme « drogue » peut avoir avec le terme « drug » est celui donné par l'intimée. En effet, on y indique que « [l]e mot *drogue* n'a pas le sens de « médicament » que le mot anglais *drug* peut avoir. En français, le terme *drogue* désigne soit une substance dont il est fait un usage abusif dans des buts non médicaux, soit la matière première de certains médicaments »<sup>42</sup>. Ainsi, puisqu'en français c'est le terme « médicament » qui comprend une « [s]ubstance ou composition présentant des propriétés curatives ou préventives à l'égard des maladies ou pouvant être administrée en vue d'établir un diagnostic médical »<sup>43</sup>, et que le terme anglais « drug » peut aussi avoir cette signification, on peut penser que le seul sens commun de « drogue » et « drug », serait celui indiqué par l'intimée, à savoir « [i]ngrédient, matière première employée pour les préparations médicamenteuses confectionnées en officine de pharmacie. »

[47] Dans un deuxième temps, nous croyons utile aussi de considérer la définition de « drogue » de la *LAD*, préconisée par les appelants. En effet, bien que les dictionnaires représentent une source importante à considérer, l'auteur Pierre-André Côté discute de la possibilité, dans l'interprétation des lois, d'utiliser la définition qu'une loi fournit d'un terme pour comprendre sa signification dans une autre loi<sup>44</sup>.

[48] Nous sommes ainsi confrontés à deux sources légitimes pour trouver le sens ordinaire et grammatical de « drogue » à l'alinéa 2a). La règle moderne

---

<sup>40</sup> P.-A. Côté, *Interprétation des lois*, supra note 23, page 410.

<sup>41</sup> Le Grand dictionnaire terminologique, *Office québécois de la langue française*, supra note 38.

<sup>42</sup> *Supra* note 38, note(s) que l'on retrouve sous le terme français « médicament », ayant pour équivalent anglais « drug ».

<sup>43</sup> *Supra* note 38, définition de « médicament ».

<sup>44</sup> *Supra* note 23, page 434 et ss., sous la Sous-section 1 : L'interprétation systématique des lois connexes (*in pari materia*).

d'interprétation dicte toutefois que ces deux sources doivent être considérées selon une analyse contextuelle pour trouver laquelle a le plus de sens. Nous verrons donc quelle source est soutenue par les termes employés dans le contexte de l'alinéa 2a).

[49] L'exemple de l'alinéa 2d) nous aidera en partie à comprendre le sens grammatical et ordinaire à octroyer à « drogue » à l'alinéa 2a). L'alinéa 2d) indique « les drogues contenant un stupéfiant figurant à l'annexe du *Règlement sur les stupéfiants* [...] ». La Cour ne voit pas comment elle pourrait alors donner la signification restrictive à « drogue », que veut lui donner l'intimée. En effet, si une drogue correspond à la définition de « matière première » comme le propose l'intimée, comment pourrait-elle contenir autre chose tel un stupéfiant, tel qu'on le dit à l'alinéa 2d)? Une matière première est une substance provenant de la nature ou produite par la nature en totalité. Lorsqu'on commence à y intégrer autre chose, elle n'est plus un « matériau d'origine naturelle »<sup>45</sup> mais bien un autre produit, un produit transformé. En ce sens, la définition de « drogue » qui peut contenir un stupéfiant est celle de la *LAD*<sup>46</sup>. De plus, la même logique peut trouver application à l'article 3 de la partie I de l'Annexe VI. En effet, dans cet article on vise la « fourniture de drogues destinées à la consommation humaine et délivrées par un médecin [...] ». Selon la définition de l'intimée, on viserait la fourniture de « matière première employée pour les préparations médicamenteuses », destinée à la consommation humaine. Selon la définition des appelants, on viserait plutôt un mélange de substances vendu comme pouvant servir au traitement d'une maladie, soit une drogue au sens de la *LAD*. À notre avis, puisque la matière première est destinée à la fabrication d'un médicament, elle ne peut donc être du même coup destinée à la consommation humaine. Nous devrions donc privilégier la définition de « drogue » de la *LAD* pour l'article 3 de la partie I de l'Annexe VI. En ce sens, en considérant le sens grammatical et ordinaire de « drogue » à l'alinéa 2a), en fonction de son contexte, et en privilégiant une

<sup>45</sup> On retrouve la définition de « matière première » dans *Le Petit Larousse illustré*, 2000, s.v. « matière ». La définition complète est la suivante : « matériau d'origine naturelle qui est l'objet d'une transformation et d'une utilisation économique (On distingue, communément, les matières premières agricoles [animales ou végétales], les matières premières minérales et les matières premières énergétiques.) »

<sup>46</sup> La définition du dictionnaire de « drug », lorsqu'il équivaut à « médicament », est aussi au même effet. « Drug » est ainsi défini dans le *Oxford English Dictionary* :

drug, *n.*

**1. a.** An original, simple, medicinal substance, organic or inorganic, whether used by itself in its natural condition or prepared by art, or as an ingredient in a medicine or medicament. Formerly used more widely to include all ingredients used in chemistry, pharmacy, dyeing, and the arts generally, as still in French.

signification commune de « drogue » à l'intérieur de la partie I de l'Annexe VI, il semble bien que la Cour doive privilégier la définition de « drogue » contenue à la *LAD* proposée par les appelants au détriment de la définition de « matière première » préconisée par l'intimée.

B) La structure du texte de loi

[50] L'alinéa 2a) fait partie de la partie I de l'Annexe VI. Le titre de la partie I de l'Annexe VI de la *LTA* s'intitule « Médicaments sur ordonnance et substances biologiques » (en anglais « Prescription drugs and biologicals »). L'auteur Pierre-André Côté indique que le titre d'une partie contenant une disposition ambiguë, comme c'est le cas en l'espèce, est pertinent quand il s'agit d'interpréter cette disposition<sup>47</sup>. Puisque le titre de la partie en question traite de médicaments sur ordonnance et de substances biologiques, il est logique de penser que l'on traitera de ces deux thèmes à l'intérieur de la dite partie. En ce qui concerne les substances biologiques, on sait que cette partie du titre fut ajoutée en raison de l'ajout de l'article 5 à cette partie<sup>48</sup>. En ce qui concerne les autres articles de la Partie I, on en déduit donc que ce sont des médicaments sur ordonnance qu'on voulait traiter. Puisque le législateur n'a utilisé à aucun endroit le terme « médicament » dans la partie I, on peut penser que d'autres termes jouent alors ce rôle. À notre avis, comme le laissent entendre les appelants avec la définition de « drogue » et de « drug » dans la *LAD*, et la définition de « drug » dans les dictionnaires, nous croyons que « drogue » telle qu'utilisée à l'alinéa 2a) signifie alors « médicament ». C'est là une conclusion logique à laquelle on peut en arriver de manière à concilier le titre français de la partie I avec le contenu de cette même partie. En anglais, la question ne se pose pas vraiment, puisque « drug » peut vouloir signifier « médicament » tant en vertu des dictionnaires que de la *LAD*.

[51] Comme l'indique l'alinéa 2a), on doit se référer aux annexes C ou D de la *LAD* pour savoir quelles sont les drogues incluses qui sont détaxées. Si nous nous concentrons sur l'annexe D de la *LAD*, on remarque que ce dernier a été instauré en raison de l'article 12 de la *LAD*. L'article 12 de la *LAD* est sujet aux définitions de la *LAD* contenues à son article 2. À l'article 2 de la *LAD*, on définit « drogue ». L'article 12 de la *LAD* fait référence aux « drogues » de l'annexe D. Ces drogues doivent donc être entendues selon la définition de la *LAD*. Par conséquent, il ne fait

---

<sup>47</sup> *Supra* note 23, page 70.

<sup>48</sup> En effet, « [l]e titre de la partie I de l'Annexe VI est modifié par suite de l'ajout de l'article 5 dans cette partie », selon ce que nous indique la note explicative de la partie I de l'Annexe VI portant sur le *Projet de loi C-112* (L.C. 1993, ch. 27).

pas de doute que les drogues de l'annexe D sont celles qui sont définies à l'article 2 de la *LAD*. De l'avis de cette Cour, on ne voit pas comment le législateur pouvait ignorer ce fait lorsqu'il a effectué le renvoi à l'alinéa 2a) de l'annexe D de la *LAD*. Bien que l'argument de l'intimée à ce sujet soit intéressant, on ne croit pas non plus que le renvoi effectué par l'alinéa 2a) ait l'effet de couper l'annexe D de sa loi d'origine, la *LAD*, et plus particulièrement, de l'article 12 de la *LAD*. Le lien est tellement intrinsèque entre l'annexe D, l'article 12 et la définition de « drogue » de la *LAD*, qu'il est de l'avis de cette Cour que si le législateur avait voulu écarter la définition de « drogue » de la *LAD*, il l'aurait fait de manière explicite, de manière à enlever tout doute sur la signification possible de « drogue ». Notre compréhension de l'ouvrage de l'auteur Côté, lorsqu'il discute de la force de loi de l'annexe, ne fait que renforcer notre dernière conclusion<sup>49</sup>. En effet, l'annexe D de la *LAD* ne porte cette « appellation » qu'en raison d'une question de pure forme. Les drogues de l'annexe D auraient pu être incorporées dans le corps même du texte de loi; elles ont force de loi, elles sont obligatoires et définies restrictivement, elles n'ont pas pour but de seulement suggérer des drogues réglementées par l'article 12 de la *LAD*. En ce sens, on peut dire que « L'annexe d'une loi se réduit à une simple question de rédaction, à une simple question de terminologie. L'annexe fait tout autant partie de la loi et constitue tout autant une disposition législative que toute autre partie de la loi » (référence omise.)<sup>50</sup>. Pour ainsi dire, si l'annexe D de la *LAD* fait partie de la loi, elle serait directement assujettie à la définition de « drogue » de la *LAD*, puisque cette définition est applicable à toute la *LAD*. Nous pourrions donc passer directement de la définition de « drogue » de la *LAD* à l'annexe D, sans avoir à passer par l'article 12 de la *LAD*.

[52] Pour toutes ces raisons, il semble bien que selon la structure de la loi, la Cour doit privilégier la définition de « drogue » de la *LAD* au détriment de la définition de « matière première » de l'intimée.

### C Le but de la loi et l'intention du Parlement<sup>51</sup>

[53] L'avocat de l'intimée estimait qu'il ne revenait pas à cette Cour de considérer le but de la loi et l'intention du Parlement en adoptant l'alinéa 2a). En

<sup>49</sup> *Supra* note 23, page 87 et ss.

<sup>50</sup> *Supra* note 23, page 87.

<sup>51</sup> « [...] si le texte législatif n'est pas clair. Il est alors tout à fait approprié d'étudier le but et l'intention générale afin de choisir parmi les divers sens possibles celui qui paraît le plus conforme à l'intention générale. » Voir à ce sujet : P.-A. Côté, *Interprétation des lois*, supra, note 23, page 497, en rappelant ce que le juge Pigeon indiquait dans l'affaire *La Reine c. Sommerville*, [1974] R.C.S. 387.

l'espèce, nous ne pouvons retenir cette prétention. Premièrement, les seuls cas où un tribunal a choisi de ne pas tenir compte du but de la loi et de l'intention du Parlement étaient lorsque la loi était claire et qu'il considérait que ce n'était pas son rôle de « créer » la loi. Deuxièmement, nous avons indiqué pourquoi le texte de loi en l'espèce n'était pas clair et pourquoi nous devons préconiser la règle moderne d'interprétation. Troisièmement, d'après les différents jugements de la Cour suprême du Canada, même si un texte de loi est clair, nous sommes en mesure de regarder le but de la loi ainsi que son contexte, tout en observant le principe qu'en présence d'un texte de loi clair, les cours de justice doivent s'abstenir de légiférer.

[54] Selon l'avocat des appelants, on doit adopter la prémisse que les produits devant être détaxés doivent être des produits utilisables. Ainsi le D<sup>r</sup> Lepage a indiqué, par exemple, que les anticorps monoclonaux ne pouvaient être utilisés à l'état pur, puisqu'ils se colleraient aux parois du contenant et n'auraient plus aucune utilité. Il en est de même avec le sang qui, à l'état pur engendrerait des problèmes reliés à la coagulation. En ce qui concerne le venin de serpent, il a indiqué que le législateur ne voulait sûrement pas détaxer ce dernier lorsqu'il vient juste d'être sorti de la mâchoire du reptile. Cela serait évidemment trop restrictif considérant la partie dans laquelle se trouve l'alinéa 2a), soit la santé et les médicaments. Quant à l'argument que les trousse de diagnostic *in vitro* se trouvent dans d'autres sections de la *LTA* ou de la *LAD*, l'avocat des appelants plaide que le législateur ne pouvait avoir l'intention de détaxer seulement une minime partie des trousse de diagnostic (*in vivo*) alors que, tel que souligné par le D<sup>r</sup> Lepage, l'on utilise en majorité les trousse de diagnostic *in vitro*.

[55] Les notes explicatives de l'article 2 de la partie I de l'Annexe VI peuvent être utiles pour tenter de trouver l'intention du législateur. D'après l'auteur Pierre-André Côté, à l'heure où la Cour suprême fait une utilisation croissante des débats législatifs dans l'interprétation des lois, il est difficile de justifier l'exclusion de la prise en considération des notes explicatives<sup>52</sup>. En ordre chronologique, voici une première note explicative du projet de loi C-62 :

Dans cet article sont énumérées les drogues détaxées sans conditions à toutes les étapes de leur fabrication et de leur distribution. Les alinéas a) à d) énumèrent les drogues qui ne peuvent être vendues sans ordonnance, conformément à la *Loi sur les aliments et drogues*, à la *Loi sur les stupéfiants* et aux règlements connexes. Un certain nombre de drogues pouvant être vendues sans ordonnance et utilisées dans

---

<sup>52</sup> *Supra* note 23, page 548 et ss.

le traitement des maladies incurables, détaillées à l'alinéa e), sont aussi détaxées. »<sup>53</sup>

Ainsi, cette note explicative nous indique que l'alinéa 2a) énumère des drogues qui ne peuvent être vendues sans ordonnance, et ce, conformément à la *LAD*. Selon notre compréhension, de façon à savoir quelles sont ces drogues qui ne peuvent être vendues sans ordonnance conformément à la *LAD*, nous n'avons d'autres choix que de nous référer à la définition de drogue dans la *LAD*. C'est, selon nous, aussi la seule définition proposée qui concorde avec les « drogues détaxées sans conditions à toutes les étapes de leur fabrication », puisqu'on peut fabriquer des « drogues » au sens de la *LAD*, mais on ne peut en faire de même avec des matières premières.

[56] Voici une autre note explicative, cette fois du *Projet de loi C-24* :

L'article 2 de la partie I de l'Annexe VI énumère les fournitures détaxées d'un vaste éventail de drogues qui sont réglementées par les lois fédérales. La modification apportée à cet article consiste à mettre à jour des renvois par suite de changements apportés à la *Loi sur les aliments et drogues* et à la *Loi sur les stupéfiants* ainsi qu'à leurs règlements d'application.

Plus précisément, les drogues qui figuraient auparavant à l'annexe G de la *Loi sur les aliments et drogues* sont désormais énumérées à l'annexe de la partie G du *Règlement sur les aliments et drogues*. En outre, les substances auparavant énumérées à l'annexe de la *Loi sur les stupéfiants* figurent désormais à l'annexe du *Règlement sur les stupéfiants*.

De plus, l'alinéa 2d) est modifié de façon à faire renvoi à la *Loi réglementant certaines drogues et autres substances* plutôt qu'à la *Loi sur les stupéfiants*, conformément à l'actuelle législation fédérale en matière de réglementation des drogues.

Ces modifications entrent en vigueur le 14 mai 1997, date d'entrée en vigueur des changements correspondants apportés aux lois auxquelles il est fait renvoi. »<sup>54</sup>

Cette note explicative est intéressante pour le passage indiquant que l'article 2 de la partie I de l'Annexe VI énumère les fournitures détaxées d'un vaste éventail de drogues qui sont réglementées par les lois fédérales. Par conséquent, pour établir quelles sont les drogues réglementées par les lois fédérales, nous devons savoir ce

---

<sup>53</sup> *Note explicative du projet de loi C-62 (L.C. 1990, ch. 45):* Drogues soumises à la législation fédérale.

<sup>54</sup> *Note explicative du projet de loi C-24 (L.C. 2000, c. 30).*



qu'elles entendent par « drogue ». En faisant référence aux drogues d'une loi fédérale spécifique telle la *LAD*, il nous semble logique de conclure que le législateur entendait donner au mot « drogue » contenu à l'alinéa 2a), le sens que lui donne la loi de référence, soit le sens de « drogue » dans la *LAD*.

[57] En conclusion, l'analyse de l'alinéa 2a) avec la règle moderne d'interprétation nous amène à conclure qu'il faut retenir la thèse des appelants et préconiser la définition de « drogue » de la *LAD*. En effet, sous les trois vocables de la règle moderne d'interprétation, soit le sens ordinaire et grammatical des mots (dans leur contexte), la structure de la loi, le but de la loi ainsi que l'intention du législateur, la Cour conclut que c'est la proposition de l'avocat des appelants, à savoir la définition de « drogue » de la *LAD* que nous devons retenir. Le raisonnement est logique : en anglais, selon les dictionnaires usuels, le terme « drug » peut vouloir signifier aussi bien « médicament » que « matière première essentielle à la fabrication d'un médicament ». En français, même si selon les dictionnaires usuels, le terme « drogue » se définit comme « matière première essentielle à la fabrication d'un médicament », nous sommes d'avis, compte tenu du raisonnement tenu plus haut, que le législateur voulait vraiment parler de « médicaments » à l'alinéa 2a) et non de « matière première essentielle à la fabrication d'un médicament ». Toutes ces conclusions mises ensemble nous incitent à penser que c'est la définition de « drogue » de la *LAD* que l'on doit privilégier.

[58] D'ailleurs, si l'on compare la définition de « drogue » de la *LAD* avec les définitions de « drug » dans son sens de « médicament » et avec les définitions de « médicament », on englobe ce concept. En résumé, la Cour croit approprié d'utiliser désormais la définition de « drogue » de la *LAD* pour interpréter ce terme contenu à l'alinéa 2a) et donnera à cet alinéa le sens qui découle de cette conclusion.

## **PARTIE II – Est-ce que les produits présentés par les appelants sont des « drogues » de l'annexe D de la *LAD* ou bien des « produits nouveaux »?**

[59] Cette deuxième partie des motifs du jugement vise à déterminer qui des appelants ou de l'intimée a raison, en totalité ou en partie, quant à la question à savoir si les produits présentés par les appelants sont des « drogues » de l'annexe D de la *LAD* ou bien des « produits nouveaux ». D'une part, l'avocat des appelants propose une approche par catégorie de produit, celle-là même que nous avons décrite au paragraphe 19 des présents motifs. Il indique que la définition de « drogue » de la *LAD*, que nous avons adoptée dans la première partie des motifs du jugement, englobe les produits de la catégorie 1 et 2. Il ajoute aussi que même sans cette définition, l'affaire *Cookie Florist*, précitée, amènerait un résultat identique. En ce

qui concerne les produits de la catégorie 3, l'avocat des appelants plaide que la définition de « drogue » de la *LAD* s'applique de la même manière qu'avec les produits de la catégorie 1 et 2, mais englobe en plus les substances ou mélanges de substances qui ne sont pas des drogues de l'annexe D parce que ces derniers servent uniquement au diagnostic. Il ajoute aussi que même sans cette conclusion, l'affaire *O.A. Brown*, précitée, entre autres, amènerait un résultat identique. D'autre part, l'avocat de l'intimée rétorque qu'on se retrouve avec un « bien nouveau » dès qu'une substance qui n'est pas une drogue de l'annexe D accompagne cette dernière. Il réfère alors, entre autres, à l'affaire *W.T. Hawkins*, précitée.

[60] Ce que nous comprenons de l'alinéa 2a) lorsqu'on entend le mot « drogue » de la manière que le définit la *LAD*, c'est qu'est détaxée la fourniture d'une substance ou d'un mélange de substances si ces dernières servent au diagnostic et si elles sont de l'annexe D de la *LAD*. Aux fins de notre analyse, nous jugeons plus prudent de parler d'un mélange de substances puisque le D<sup>f</sup> Lepage a confirmé qu'on ne pouvait retrouver une drogue de l'annexe D à l'état pur dans un contenant<sup>55</sup>. La drogue pure de l'annexe D avec les autres substances devant l'accompagner résulte donc en un mélange de substances. Il ne fait d'ailleurs pas de doute que tous les mélanges de substances présents dans les produits présentés par les appelants servent au diagnostic, qu'ils soient de l'annexe D ou non. La question est donc de déterminer si l'on a un mélange de substances de l'annexe D. À notre avis, si la substance principale d'un mélange constitue une substance de l'annexe D de la *LAD*, alors ledit mélange de substances sera considéré comme un tout, et par conséquent comme une fourniture détaxée. Comme il fut dit dans *O.A. Brown*, précité, en son paragraphe 29, si les présumées fournitures séparées sont liées à la fourniture détaxée à un point tel qu'elles font partie intégrante de l'ensemble au complet, on peut parler de fourniture unique détaxée. Ainsi, à moins de dispositions législatives à l'effet contraire, un mélange de substances sera caractérisé selon sa substance principale aux fins de l'alinéa 2a). Par conséquent, est détaxée la fourniture d'un mélange de substances dont la substance principale est de l'annexe D de la *LAD*.

[61] Les produits de la catégorie 1 et 2 peuvent contenir un ou plusieurs contenants. Chaque contenant opère une division physique à l'intérieur du produit

---

<sup>55</sup> Il pourrait être intéressant de se demander si une drogue de l'annexe D venant avec les autres substances devant l'accompagner n'est pas qu'une substance au lieu d'un mélange de substances, puisque ces substances sont nécessaires au fonctionnement de base de la drogue pure de l'annexe D. Il n'est cependant pas nécessaire de répondre à cette question dans les présentes, puisque cela n'aurait aucune conséquence sur la suite du présent jugement.

ce qui fait en sorte que chaque contenant contient un mélange de substances. Un produit ayant plusieurs contenants a donc autant de mélanges de substances qu'il a de contenants.

[62] Pour les produits de la catégorie 1 et 2 ayant un seul contenant, nous avons en tout et pour tout un mélange de substances à l'intérieur du produit. Le D<sup>r</sup> Lepage est venu indiquer que chacun des produits présentés avait une drogue de l'annexe D comme drogue essentielle. Ainsi, nous pouvons affirmer avec certitude que si un produit ayant un seul mélange de substances a pour drogue essentielle une drogue de l'annexe D, la substance principale du mélange de substances sera nécessairement cette drogue de l'annexe D. Nous aurions pu en arriver au même résultat en regardant la description des catégories de produits. Les autres substances accompagnent la drogue pure de l'annexe D ou y sont attachées. Par ailleurs, on a indiqué que la valeur et l'importance de ces autres substances étaient minimales par rapport à la drogue pure de l'annexe D. La seule conclusion logique est donc que les produits de la catégorie 1 et 2 ayant un seul contenant sont détaxés puisqu'ils sont un mélange de substances dont la substance principale est de l'annexe D de la *LAD*.

[63] Pour les produits de la catégorie 1 et 2 ayant plusieurs contenants<sup>56</sup>, nous avons en tout et pour tout autant de mélanges de substances que nous avons de contenants. Nous avons dit que chaque mélange de substances doit être catégorisé par sa substance principale. Il faut ainsi voir si nous sommes en présence d'une fourniture unique ou multiple selon les critères élaborés à cet effet dans l'affaire *O.A. Brown*, précitée. Nous pouvons déjà affirmer que si nous en venons à la conclusion que nous sommes en présence d'une fourniture multiple, chaque mélange de substances des produits 1 et 2 ayant plusieurs contenants sera détaxé. C'est le même raisonnement que pour le mélange de substances des produits 1 et 2 ayant un contenant. Cependant, si nous sommes en présence d'une fourniture unique, il faudra qualifier cette dernière comme étant soit une drogue de l'annexe D ou soit un « nouveau produit ». C'est à ce moment que nous saurons si les produits de la catégorie 1 et 2 ayant plusieurs contenants seront détaxés ou non.

[64] Par ailleurs, puisque nous savons que les produits de la catégorie 3 contiennent nécessairement un minimum de deux contenants, ils devront eux aussi passer le test de *O.A. Brown*.

---

<sup>56</sup> Nous parlons de contenants avec des mélanges de substances différents. Les contenants en duplicata ne sont pas considérés comme plusieurs contenants.

[65] D'après *O.A. Brown*, la première question à répondre est la suivante : qu'est-ce qui a été fourni en considération du paiement?

[66] Dans *O.A. Brown*, l'appelante achetait et vendait du bétail. Elle le nourrissait, l'inoculait, le marquait à ses propres fins, et le revendait à son client en incluant tous les coûts ainsi qu'une commission de 1% sur la valeur du bétail acheté. L'appelante n'a pas chargé la TPS sur ces sommes ainsi que sur les déboursés d'assurance et de transport. Puisque l'achat de bétail est détaxé, le Ministre a pris la position que tous les autres frais reliés au bétail et chargés aux clients étaient taxables. La question était donc de déterminer si les déboursés autres que le transport et l'assurance étaient des fournitures séparées ou faisaient partie d'une fourniture unique.

[67] Le juge Rip de cette Cour s'est ainsi prononcé aux paragraphes 21 et suivants :

21 En tranchant cette question, il est d'abord nécessaire de décider ce qui a été fourni en contrepartie du paiement. Il faut alors se demander si la fourniture globale est composée d'une seule fourniture ou de plus d'une fourniture. Le critère qui ressort de la jurisprudence anglaise est de savoir si, au fond et en réalité, la présumée fourniture séparée fait partie intégrante ou est un élément constitutif de la fourniture globale. Il faut examiner la nature véritable de l'opération pour en déterminer les attributs fiscaux. Le critère a été énoncé par le Value Added Tax Tribunal de la façon suivante :

[TRADUCTION]

À notre avis, lorsque les parties concluent une opération en vertu de laquelle une partie remet une fourniture à l'autre, la taxe (le cas échéant) exigible à cet égard doit être déterminée par rapport au fond de l'opération, mais le fond de l'opération doit être déterminé par rapport au caractère réel des accords conclus entre les parties.

22 Un facteur à prendre en considération est de savoir s'il est possible, en réalité, d'enlever de la fourniture globale la présumée fourniture séparée. Ce facteur n'est pas concluant, mais il aide à déterminer le fond de l'opération. Cette position a été formulée dans les termes suivants :

[TRADUCTION]

Ce qui devrait constituer une fourniture unique de services, par opposition à deux fournitures séparées, n'est pas établi expressément par les textes législatifs concernant la taxe sur la valeur ajoutée. Il serait donc erroné de tenter de proposer une

définition stricte et précise non fondée sur la loi. Il nous semble qu'il faut simplement appliquer le libellé de la loi, en interprétant les termes qui y sont employés, dans la mesure où le sens ordinaire des mots le permet, de façon à faire du régime légal de la taxe sur la valeur ajoutée un régime pratique qui fonctionne bien. À cette fin, il faudrait se demander dans quelle mesure les services qui constitueraient apparemment une fourniture unique sont liés les uns aux autres, quelle est l'étendue de leur interdépendance et de leur enchevêtrement, et si chaque service fait partie intégrante d'un ensemble complet ou en constitue un élément. Il faut se demander si les services sont rendus en vertu d'un seul contrat, ou pour une seule contrepartie non divisée, mais, pour les motifs susmentionnés, ce facteur n'est pas concluant. Compte tenu de la nature, du contenu et de la méthode d'exécution des services, et de toutes les circonstances, par rapport à l'historique du régime de la taxe sur la valeur ajoutée et, en particulier, des méthodes employées pour comptabiliser et payer la taxe, s'il est jugé que les services sont si interdépendants et si enchevêtrés qu'ils font partie intégrante d'un ensemble complet ou en constituent de simples éléments ou composantes à un point tel qu'ils ne peuvent pas, aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée, être raisonnablement considérés comme des fournitures séparées de services, il faut considérer qu'en adoptant le régime de la taxe sur la valeur ajoutée, le Parlement a voulu le traiter comme un régime unique; autrement, ces services devraient être considérés, aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée, comme des fournitures séparées.

23 Le fait que des frais sont exigés séparément à l'égard d'un élément d'une fourniture mixte ne modifie pas les attributs fiscaux de celui-ci. La question de savoir si la taxe est exigée est régie par la nature de la fourniture. Dans chaque cas, il est utile de se demander s'il serait possible d'acheter chacun des divers éléments séparément et d'obtenir néanmoins un article ou service utile. Car si cela n'est pas possible, il faut alors nécessairement conclure qu'une fourniture mixte qui ne peut pas être divisée aux fins de la taxe est en cause.

[68] Le même raisonnement a d'ailleurs été appliqué dans de nombreuses autres causes fiscales<sup>57</sup>. Comme le mentionne le juge Rip, la première chose que nous

---

<sup>57</sup> *Oxford Frozen Foods Limited c. La Reine*, (1996) 4 GTC 3180 (C.C.I.) (fourniture unique); *Club Med Sales Inc. v. Canada*, (1997) 5 GTC 1067 (C.C.I.) (fourniture unique); *Winnipeg Livestock Sales Ltd. v. Canada*, [1998] GTC 2224 (C.C.I.) (fourniture multiple); *Sterling Business Academy Inc. v. Canada*, [1999] GTC 3038 (C.C.I.) (fourniture unique); *Hidden Valley Golf Resort Association v. Canada*, [2000] GTC 4104 (C.A.F.) (fourniture unique); *Municipalité de Lorrainville c. La Reine*, [2004] GTC 79 (C.C.I.) (fourniture multiple); *Canada Trustco Mortgage Company c. La Reine*, [2005] GTC 697 (C.C.I.) (fourniture unique).

devons déterminer c'est ce qui a été fourni en considération du paiement. Le juge Rip a répondu à cette question en faisant une appréciation des faits selon le sens commun.

[69] À notre avis, pour les produits en l'espèce, en appréciant les faits selon le sens commun, ce qui a été fourni en considération du paiement est le contenant dont on a caractérisé le mélange de substances comme étant la drogue essentielle de l'annexe D servant à établir un diagnostic précis.

[70] Le témoignage du D<sup>f</sup> Lepage est venu indiquer que les appelants ont retenu tous les produits qui avaient comme contenant des drogues de l'annexe D qui étaient essentiels pour établir le diagnostic (par opposition aux produits qui servaient uniquement à une réaction secondaire) (réf. : n.s. tome 1, p. 105). On les retrouve sous le titre « Description » dans le sommaire des fiches techniques des appelants (pièce A-3). Lorsqu'on a un seul contenant qui a une drogue de l'annexe D qui est utilisée dans une réaction principale, par exemple le produit 32 décrit à la pièce A-3, il ne fut pas difficile pour le D<sup>f</sup> Lepage de confirmer que cette dernière était la drogue essentielle du produit, qu'il a classé sous le titre « Annexe D » dans la pièce A-3. Il a pu en arriver à cette constatation en jugeant du rôle des contenants dans le diagnostic (rôle principal ou secondaire).

[71] La situation se complique un peu lorsqu'on a deux contenants ayant chacun une drogue de l'annexe D qui est utilisée dans une réaction principale, par exemple le produit 23. À ce moment, si on a deux drogues de l'annexe D qui sont différentes, ici des anticorps monoclonaux et des anticorps polyclonaux (qui sont directement des dérivés du sang), le D<sup>f</sup> Lepage a décidé selon certains critères quelle était la drogue essentielle. Par exemple, les anticorps monoclonaux sont priorisés sur les polyclonaux en raison de leur spécificité, de leur coût et de la complexité qu'on a à les préparer (réf. : rapport du D<sup>f</sup> Lepage, pièce A-4; n.s. tome 1, p. 114, 166 et 167). On remarque alors que le D<sup>f</sup> Lepage est allé un peu plus loin dans son raisonnement pour trouver la drogue essentielle du diagnostic. Puisqu'il ne pouvait que considérer le rôle des drogues de l'annexe D pour déterminer laquelle était essentielle au diagnostic, il est allé au niveau des catégories de drogues de l'annexe D, pour voir laquelle était la plus importante à ses yeux.

[72] La situation se complique davantage lorsqu'on a deux contenants ayant chacun une drogue de l'annexe D qui est utilisée dans une réaction principale, lorsque ces drogues sont de la même catégorie, comme c'est le cas dans l'exemple du produit 50 (deux anticorps monoclonaux). À notre point de vue, à la manière du D<sup>f</sup> Lepage, il suffira d'aller une étape plus loin et de vérifier l'importance de

chaque mélange de substances pour savoir lequel contient la drogue de l'annexe D qui est essentielle au diagnostic. Pour ce faire, nous pourrions reprendre les mêmes critères de spécificité, de coût et de complexité qu'a utilisés le D<sup>r</sup> Lepage lorsqu'il a déterminé quelle catégorie de drogue il devait privilégier au détriment d'une autre. Cela étant dit, il n'est pas nécessaire de déterminer pour l'exemple du produit 50 lequel des deux contenants contient la drogue de l'annexe D essentielle au diagnostic; nous savons que c'est un des deux, et cela suffit pour trancher du présent litige<sup>58</sup>.

[73] Ainsi, qu'est-ce que les fournisseurs ont fourni aux hôpitaux en retour du paiement que ces derniers ont fait? La seule réponse logique que nous avons à cette question posée autrement, c'est que les fournisseurs ont fourni un contenant ayant une drogue essentielle de l'annexe D servant à établir un diagnostic précis. Peut-être bien que certains de ces contenants sont plus complets parce qu'ils viennent avec d'autres contenants qui facilitent la vie de tous et chacun, mais la raison d'être de la transaction<sup>59</sup> entre les fournisseurs et les hôpitaux est l'achat du contenant ayant la drogue essentielle de l'annexe D servant à établir un diagnostic précis. L'exemple du produit 31 (pièce A-3) est éloquent à ce sujet. Nous avons un contenant d'anticorps monoclonaux marqués à l'ester d'acridinium, qui fut classé comme la drogue essentielle de l'annexe D servant à établir un diagnostic précis, et une solution de « particules paramagnétiques couplées à la T3 ». Le contenant d'anticorps est assurément la raison d'être de l'achat, puisque c'est ce dernier qui effectuera toute la réaction principale de diagnostic. La solution de particules ne servira qu'à dévoiler le résultat du diagnostic, lequel est déjà effectué. La solution de particules n'est donc que secondaire. Ce sont les anticorps que l'on veut acheter, parce que ce sont ces derniers qui présentent un intérêt de par leur valeur, spécificité, complexité et le rôle qu'ils jouent dans le diagnostic.

[74] Ayant répondu à la première question de *O.A. Brown*, précitée, il faut maintenant déterminer si les autres contenants qui accompagnent celui ayant la drogue essentielle de l'annexe D, et servant à établir un diagnostic précis sont des fournitures séparées (fourniture multiple) ou une partie intégrante de ce dernier contenant (fourniture unique).

[75] Pour les produits de la catégorie 3 et ceux de la catégorie 1 et 2 ayant plusieurs contenants, étant donné que certains contenants de ces produits pourraient

---

<sup>58</sup> Il n'est d'ailleurs pas de notre pouvoir d'effectuer une détermination aussi précise en fonction des documents, des informations et de l'expertise que nous avons.

<sup>59</sup> *Supra* notes 15 et 17.

être considérés comme des fournitures séparées, il est alors utile d'appliquer les critères préalablement énoncés de l'affaire *O.A. Brown*. La Cour fait face principalement à deux types de produits possédant plus d'un contenant de substances. Le premier type de produit est le « bloc en plastique » qu'on utilise avec les automates. Le deuxième type de produit est celui avec les baguettes avec puits utilisés pour faire les tests Elisa, procédant sans automate. Au sujet de ces deux types de produits, nous croyons juste les prétentions de l'avocat des appelants que l'on peut retrouver aux paragraphes 22 et 23 des présents motifs.

[76] Les différents contenants du « bloc en plastique » ne peuvent être de façon réaliste omis de la fourniture globale du produit. En effet, les automates sont expressément configurés pour accueillir exactement tous les contenants du « bloc en plastique ». Les contenants font donc nécessairement partie d'un ensemble complet. De plus, il n'est pas possible d'acquérir chacun des divers contenants séparément et d'obtenir néanmoins un service utile relativement à l'opération en cause, puisque les contenants viennent dans un « bloc en plastique » et qu'ils ne peuvent être achetés séparément (réf. : n.s. tome 3, p. 51). L'interdépendance des divers contenants est aussi très importante puisque chacun d'entre eux est ajusté par rapport aux autres et est nécessaire pour en arriver à compléter adéquatement l'opération en cause, soit le processus d'établissement d'un diagnostic. Compte tenu du fond et de la réalité des choses, nous n'avons d'autre choix que de considérer les produits de type « bloc en plastique » comme une fourniture unique aux termes de l'arrêt *O.A. Brown*.

[77] En ce qui concerne le deuxième type de produit, soit celui procédant sans automate, soit avec les baguettes avec puits utilisés pour faire les tests Elisa, aucun des différents contenants ne peut être omis de la fourniture globale du produit. En effet, tous les contenants de ce type de produit sont nécessaires de façon à mener un test de diagnostic complet et sécuritaire. Les contenants font donc nécessairement partie d'un ensemble complet. L'ensemble est tellement complet que chaque contenant a la quantité précise de substance nécessaire pour mener un nombre précis de tests. De plus, il n'est pas possible d'acquérir chacun des divers contenants séparément et d'obtenir néanmoins un service utile relativement à l'opération en cause, puisque les contenants sont calibrés les uns par rapport aux autres pour en arriver à établir un diagnostic fiable. Quoique de façon hypothétique, certains contenants pourraient être achetés séparément, on n'obtiendrait pas un service utile en faisant de la sorte, puisque l'hôpital devrait calibrer par ses propres moyens ses différents achats individuels. Il fut spécifié que les hôpitaux n'avaient pas, entre autres, le temps et les ressources pour ce faire. Du côté de l'interdépendance des divers contenants, la situation est analogue à celle du « bloc en plastique ». Par



conséquent, compte tenu du fond et de la réalité des choses, nous considérons les produits avec les baguettes avec puits utilisés pour faire les tests Elisa comme une fourniture unique aux termes de l'arrêt *O.A. Brown*.

[78] Notre conclusion est donc la suivante : pour les produits de la catégorie 3 et ceux de la catégorie 1 et 2 ayant plusieurs contenants, nous avons une fourniture unique, et les contenants qu'on aurait pu considérer comme séparés font partie intégrante de ce qui a été fourni en considération du paiement, soit le contenant ayant la drogue essentielle de l'annexe D servant à un diagnostic précis. Les produits de la catégorie 3, et ceux de la catégorie 1 et 2 ayant plusieurs contenants, sont donc considérés comme des drogues de l'annexe D et sont détaxés en conséquence. Il en est de même des produits de la catégorie 1 et 2 ayant un contenant.

[79] Par ailleurs, l'avocat de l'intimée indique que bien que nous ayons une fourniture unique pour tous les produits présentés par les appelants, on se retrouve non pas avec une drogue de l'annexe D en bout de ligne, mais bien avec un bien qui est différent, un autre bien, un « bien nouveau », et ce, dès qu'une substance qui n'est pas une drogue de l'annexe D accompagne cette dernière. Quelques jugements viennent appuyer sa prétention.

[80] Une première cause citée par l'avocat de l'intimée est l'affaire *W.T. Hawkins*, précitée. Dans cette affaire, le juge faisait face à un produit appelé « Magic-Pop ». Ce produit contenait trois ingrédients, des grains de maïs, du sel et de l'huile d'amande (shortening). Les trois ingrédients étaient détaxés lorsque pris individuellement. Voici les extraits pertinents qui exposent l'analyse du juge lorsqu'il détermine si on doit taxer ou non le produit :

The basic question is therefore – what is being sold? If it is salt that is being sold, the article is exempt from tax as salt is named in the schedule. The same result, of course, follows if shortening is sold or if grains and seeds in their natural state are sold.

In this case, it cannot be said that the appellant was selling salt or that it was selling shortening, or that it was selling popping corn. What it sold was a single article composed of three ingredients in carefully selected proportions and to which it had given the name “Magic-Pop”. It was an entirely new product differing in appearance, form and function from those of the three original ingredients. [...]

In my opinion, the appellant was producing an entirely new article – an article which contained within itself all the ingredients necessary for a householder to use in the preparation of popcorn – in effect a “ready-mix” article. [...]

Finally, it is submitted that the article sold by the appellant is popping corn – a grain or seed in its natural state, I cannot think that such is the case. If I attended at a store to purchase popping corn, I would expect to receive popping corn alone and not such an article as Exhibit 1-A – a slab of shortening filled with popping corn and with salt added.<sup>60</sup>

Ce que nous retenons de ce jugement, c'est que le juge a déterminé qu'on avait affaire à un « produit totalement nouveau » dont l'apparence, la forme et la fonction étaient différentes de l'apparence, la forme et la fonction de chacun des trois ingrédients. Le « nouveau produit » devait donc être taxé puisqu'il n'y avait pas de disposition législative qui prévoyait le contraire.

[81] Si nous appliquons les critères retenus par le juge aux faits en l'espèce, nous ne voyons pas comment nous pourrions avoir un « nouveau produit » dont l'apparence, la forme et la fonction sont différentes de l'apparence, la forme et la fonction de chacun des contenants du produit. D'abord, l'apparence, la forme et la fonction de chaque contenant sont conservées même lorsqu'ils sont vendus ensemble. En effet, il n'y a rien qui change; chaque contenant demeure distinct et autonome à l'intérieur de l'ensemble. Les contenants gardent donc leurs caractéristiques et l'ensemble ne fera que refléter ces dernières. À notre avis, nous sommes donc bien loin du « ready-mix article ». De plus, à la différence du dernier passage cité de *W.T Hawkins*, nous croyons qu'une personne qui commanderait un contenant avec une drogue essentielle de l'annexe D servant à un diagnostic précis pourrait s'attendre à recevoir un contenant tel que ceux énumérés en preuve, étant donné la complexité des méthodes d'analyse et le fait qu'on doive agir à l'intérieur de certaines contraintes (automate, temps, ressources, etc.).

## CONCLUSION

[82] Pour ces motifs, en ce qui concerne les produits énumérés à l'Annexe A des présents motifs, que ce soit sous la rubrique « Classement selon la catégorie » ou « Classement selon le nombre de contenants », lesquels produits correspondent aux numéros qui leur sont attribués dans le pièce A-3, je suis d'avis d'accueillir les appels et de déférer au Ministre les cotisations pour nouvel examen et nouvelles cotisations en tenant pour acquis que tous ces produits, à l'exception des produits numéros 120, 127, 128, 138, 139, 360, 366, 383, 409, 586, 651, 652 et 704, qui ont été éliminés par le D<sup>f</sup> Lepage, sont des fournitures détaxées au sens de l'alinéa 2a) de la partie I de l'annexe VI de la *LTA*.

---

<sup>60</sup> *Supra* note 26, para. 12-14 et 16.

[83] Le tout, avec un seul jeu de dépens pour les sept appelants, contre l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20<sup>e</sup> jour de juillet 2007.

« Lucie Lamarre »

---

Juge Lamarre

## ANNEXE - A

### *Résultats du classement des produits présentés par les appelants dans les pièces A-3 et A-2*

Classement selon la catégorie :

Catégorie 1 : 1-22, 101, 167, 180, 185-223, 228, 229, 247, 254, 326-329, 344, 346, 348, 349, 351, 352, 354, 355, 358, 359, 362, 363, 365, 367, 369-371, 373, 374, 377-379, 384-408, 410-567, 569-581, 583-585, 587-592, 596-598, 601-609, 611, 615-619, 640, 642-650, 653, 655, 656, 684, 746, 747, 761-764, 769-773, 778, 807-816, 818-827, 835-839, 844, 849-851, 854, 856, 857, 859, 860.

Catégorie 2 : 23-28, 37-44, 47-52, 54, 57-58, 83, 104-107, 111, 140-150, 153, 155, 158, 160, 170, 226, 238-240, 245, 246, 252, 253, 325, 335, 337-340, 582, 593-595, 600, 610, 612, 614, 621, 659, 735, 736, 751-760, 765, 766, 775, 781,

Catégorie 3 : 29-36, 45, 46, 53, 55, 56, 59-82, 84-100, 102, 103, 108-110, 112-119, 121-126, 129-137, 151, 152, 154, 156, 157, 159, 161-166, 168, 169, 171-179, 181-184, 224, 225, 227, 230-237, 241-244, 248-251, 255-324, 330-334, 336, 341-343, 345, 347, 350, 353, 356, 357, 361, 364, 368, 372, 375, 376, 380-382, 568, 599, 613, 620, 622-639, 641, 654, 657, 658, 660-683, 685-703, 705-734, 737-745, 748-750, 767, 768, 774, 776, 777, 779, 780, 782-806, 817, 828-834, 840-843, 845-848, 852, 853, 855, 858, 861, 862.

Classement selon le nombre de contenants :

Un contenant : 1-22, 101, 140-150, 153, 167, 180, 185-216, 221-223, 226, 228, 229, 240, 246, 254, 325-329, 346, 348, 349, 351, 352, 354, 355, 358, 359, 362, 363, 365, 367, 370, 371, 373, 374, 377-379, 384-408, 410-566, 569-581, 583-585, 587-592, 594-598, 600, 602-609, 611, 615-619, 621, 640, 642-650, 653, 655, 656, 735, 736, 746, 747, 751-766, 769, 772, 773, 775, 778, 807-816, 818-827, 835-839, 849-851, 854, 856, 857, 860.

Plusieurs contenants: 23-100, 102-119, 121-126, 129-137, 151, 152, 154-166, 168-179, 181-184, 217-220, 224, 225, 227, 230-239, 241-245, 247-253, 255-324, 330-345, 347, 350, 353, 356, 357, 361, 364, 368, 369, 372, 375, 376, 380-382, 567, 568, 582, 593, 599, 601, 610, 612-614, 620, 622-639, 641, 654, 657-703, 705-734, 737-745, 748-750, 767, 768, 770, 771, 774, 776, 777, 779-806, 817, 828-834, 840-848, 852, 853, 855, 858, 859, 861, 862.

RÉFÉRENCE : 2007CCI425

N<sup>OS</sup> DES DOSSIERS DE LA COUR : 2004-3308(GST)G, 2004-3309(GST)G,  
2004-3310(GST)G, 2004-3721(GST)G,  
2004-3722(GST)G, 2004-3724(GST)G et  
2005-3168(GST)G

INTITULÉS DES CAUSES : CENTRE HOSPITALIER DE L'UNIVERSITÉ DE  
MONTRÉAL, CAMPUS HÔTEL-DIEU DE  
MONTRÉAL, CENTRE HOSPITALIER LE  
GARDEUR, HÔTEL-DIEU DE ST-JÉRÔME, CITÉ  
DE LA SANTÉ DE LAVAL, COMPLEXE  
HOSPITALIER DE LA SAGAMIE, CENTRE  
HOSPITALIER AFFILIÉ UNIVERSITAIRE DE  
QUÉBEC et CENTRE HOSPITALIER RÉGIONAL  
DE RIMOUSKI, c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : les 11, 12 et 13 juillet 2006

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Lucie Lamarre

DATE DU JUGEMENT : le 20 juillet 2007

COMPARUTIONS :

Avocat des appelants : M<sup>e</sup> Claude Nadeau  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Benoît Denis

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour les appelants:  
Nom : M<sup>e</sup> Claude Nadeau  
Cabinet : Laflamme Nadeau  
Montréal (Québec)

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada