

Dossier : 2006-1867(GST)I

ENTRE :

SAND, SURF & SEA LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu les 29 juin 2007 et 31 janvier 2008,  
à Halifax (Nouvelle-Écosse).

Devant : L'honorable juge Wyman W. Webb

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M. David Moore  
Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Lindsay D. Holland

---

### **JUGEMENT**

L'appel interjeté en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « Loi ») à l'encontre de la nouvelle cotisation n° 01CB0101902 datée du 10 décembre 2004 est accueilli en partie, sans qu'aucuns dépens soient adjugés, et l'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation conformément aux modalités suivantes :

1. Le montant qui a fait l'objet d'une nouvelle cotisation à l'égard de la taxe nette applicable à l'année 1999 doit être réduit des montants suivants :

Rajustement pour les ventes conclues en 1999 :	1 036,49 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	<u>1 488,43 \$</u>
Réduction totale de la taxe nette ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour l'année 1999 :	2 524,92 \$

2. Le montant qui a fait l'objet d'une nouvelle cotisation à l'égard de la taxe nette applicable à l'année 2000 doit être réduit des montants suivants :

Montant se rapportant à la conversion à un usage résidentiel :	6 985,65 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	790,17 \$
CTI additionnels :	<u>1,20 \$</u>
Réduction totale de la taxe nette ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour l'année 2000 :	7 777,02 \$

3. Le montant qui a fait l'objet d'une nouvelle cotisation à l'égard de la taxe nette applicable à l'année 2001 doit être réduit des montants suivants :

CTI accordés sur consentement à l'audience :	<u>213,69 \$</u>
Réduction totale de la taxe nette ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour l'année 2001 :	213,69 \$

4. Les pénalités établies conformément à l'article 285 de la Loi sont annulées.

Signé à Halifax, Nouvelle-Écosse, ce 11<sup>e</sup> jour de mars 2008.

« Wyman W. Webb »

---

Juge Webb

Traduction certifiée conforme  
ce 25<sup>e</sup> jour de juillet 2008.

Aleksandra Koziorowska, LL.B.

Référence : 2008CCI96  
Date : 20080311  
Dossier : 2006-1867(GST)I

ENTRE :

SAND, SURF & SEA LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

Le juge Webb

[1] L'appelante a fait l'objet d'une nouvelle cotisation en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « Loi »), laquelle avait pour effet d'augmenter le montant de la taxe de vente harmonisée (la « TVH ») qu'elle devait percevoir et de diminuer le montant des crédits de taxe sur les intrants (les « CTI ») auxquels elle avait droit. Les nouvelles cotisations se rapportent aux années 1999, 2000 et 2001.

[2] Le montant total des rajustements apportés à la TVH percevable à la suite de la vérification et de l'examen de l'avis d'opposition s'élevait à 11 120,60 \$. Les CTI ont été réduits d'un montant de 20 913,27 \$ pour les trois années visées par l'appel. Des pénalités pour faute lourde ont également été établies à l'égard de certains des montants refusés au titre des CTI. L'appelante a interjeté appel à l'égard de tous les montants visés par l'augmentation de la TVH percevable, la réduction des CTI demandés et les pénalités pour faute lourde.

[3] En 1994, l'appelante a acquis une propriété donnant sur une plage, à Queensland Beach (Nouvelle-Écosse). David Moore, qui est président, administrateur et unique actionnaire de l'appelante, a témoigné au cours de l'audience. Il est également agent de la GRC. Il a parlé en des termes généraux que je reproduis ci-dessous de l'acquisition de la propriété, de la construction du

bâtiment, des plans d'entreprise et des problèmes que lui posait son voisin d'en face :

[TRADUCTION]

Sand, Surf & Sea Ltd. a acheté cette propriété particulière en vue d'y exploiter en principe un restaurant et une auberge de campagne.

L'idée sur laquelle étaient fondés l'achat et la rénovation future de cette propriété, en quatre phases distinctes, était la suivante : il s'agissait d'acquérir la propriété, qui était en fort mauvais état, d'y effectuer des réparations et de la convertir en un restaurant viable et en un comptoir de commandes à emporter sur la plage au cours de la période estivale de quatre mois. Il devait également y avoir une auberge de campagne dotée de chambres et un logement privé lorsque je prendrais ma retraite.

[...]

Juste après avoir acquis la propriété, nous avons fait face à des obstacles, si l'on peut dire, en ce qui concerne un individu connu de la police qui vivait de l'autre côté de la rue et qui était un trafiquant de drogue bien connu. Cet individu s'est mis en devoir de détester l'agent de police à qui appartenait la propriété et faisait tout son possible pour détruire l'entreprise, pour détruire la propriété; il m'a continuellement harcelé entre 1996 et 2003 et il a finalement mis le feu au restaurant.

[4] David Moore a produit une pièce faisant état de nombreuses réclamations pour dommages à la propriété se rapportant aux années 1996 à 2001. Parmi les articles énumérés, il y avait diverses réclamations pour des dommages causés à la propriété et pour des articles volés. La liste faisait notamment état de pneus crevés, de vitres cassées au deuxième étage et de trous de balles. Le montant total des dommages causés à la propriété était d'environ 30 000 \$.

[5] Voici un résumé des montants se rapportant à l'augmentation de la TVH percevable :

Conversion d'une partie de la propriété à un usage résidentiel en l'an 2000 (15 % x 46 571 \$) :	6 985,65 \$
TVH sur le loyer commercial reçu en 1999 (15 / 115 x 1 500 \$) :	195,65 \$
TVH sur le loyer commercial reçu en l'an 2000 (15 / 115 x 1 500 \$) :	195,65 \$
TVH sur des achats nuls pour l'année 2000 :	809,04 \$
TVH sur des achats nuls pour l'année 2001 :	932,20 \$
Rajustement apporté aux ventes conclues en 1999 :	2 001,97 \$
TVH totale additionnelle percevable :	11 120,16 \$

[6] Au début de l'audience, les montants se rapportant aux rajustements apportés aux CTI n'ont pas pu être facilement résumés.

[7] L'audience a commencé le 29 juin 2007. Au cours de la première journée, David Moore a reconnu que des erreurs s'étaient glissées dans les déclarations relatives à la TVH, mais ces erreurs n'ont pas été quantifiées. Au cours de la première journée de l'audience également, l'intimée a produit trois pièces qui renfermaient une liste des CTI demandés par l'appelante et indiquaient les divers articles qui étaient refusés. La pièce concernant l'année 1999 comporte 27 pages, avec une trentaine d'inscriptions par page. La pièce concernant l'année 2000 comporte 32 pages, avec une trentaine d'inscriptions par page, et la pièce concernant l'année 2001 comporte 36 pages, avec une trentaine d'inscriptions par page. Il semble que la plupart des articles se rapportent à des montants de moins de dix dollars au titre de la TVH demandée et, dans plusieurs cas, le montant est inférieur à un dollar.

[8] La situation, au début de l'audience, était fort semblable à celle à laquelle faisait face le juge Bowman dans l'affaire *897366 Ontario Limited c. La Reine*, [2000] A.C.I. n° 117. Le juge Bowman a décrit la situation en ces termes :

[8] Au cours d'appels portant sur la TPS, nous avons vu trop souvent des appelants, habituellement non représentés, se présenter devant la Cour avec des boîtes remplies de factures et adopter la position selon laquelle le ministère du Revenu national a été peu coopératif et n'a pas examiné la preuve. Le ministère formule habituellement des allégations semblables au sujet du contribuable et déclare rituellement que le contribuable « a omis de conserver des livres et des registres suffisants ». En conséquence, il est demandé à la Cour, en réalité, de procéder à une vérification qui aurait dû être effectuée bien avant que la question se présente devant elle. Ce n'est pas son rôle. Dans les affaires de ce genre, la procédure appropriée est celle énoncée dans l'affaire *Merchant c. La Reine*, [DTC 1734, aux pages 1735 et 1736] :

[7] Lorsqu'il faut établir un grand nombre de documents, comme des factures, on gaspille le temps de la Cour en les présentant en preuve l'un après l'autre. L'approche préconisée dans *Wigmore on Evidence* (3<sup>e</sup> éd.), vol. IV, s. 1230, s'impose :

[TRADUCTION]

s. 1230(11): [...] Lorsqu'il serait uniquement possible d'établir un fait en examinant un grand nombre de documents composés de nombreux états détaillés – comme le solde net résultant des pièces que le trésorier a accumulées au cours de l'année ou les comptes d'un grand livre de banque pour

l'année – il est évident qu'il ne serait bien souvent pas question d'appliquer le principe dont il est ici question en exigeant la production d'une masse de documents et d'inscriptions que le jury doit examiner ou qu'il faut lire au jury. Pour plus de commodité, les audiences exigent qu'on permette la présentation d'autres éléments de preuve, sous la forme du témoignage d'une personne compétente qui a examiné la masse de documents et qui expliquera sommairement le résultat net. La légitimité de cette pratique est établie.

[8] Le juge d'appel Wakeling, dans l'arrêt *Sunnyside Nursing Home v. Builders Contract Management Ltd. et al.*, (1990), 75 S.R. 1, à la page 24 (C.A. Sask.), et le juge MacPherson, dans le jugement *R. v. Fichter, Kaufmann et al.*, 37 S.R. 128 (B.R. Sask.), à la page 129, ont cité ce passage en l'approuvant. Je souscris respectueusement à leur avis.

[9] L'audience a été ajournée après la première journée afin de permettre à l'avocate de l'intimée de rencontrer le représentant de l'appelante pour essayer de résoudre le plus grand nombre de questions possible et éviter ce qui aurait été une audience fort longue portant sur chaque article individuel qui était refusé.

[10] Lorsque l'audience a repris, l'avocate de l'intimée et le représentant de l'appelante ont pu régler un certain nombre de questions; un résumé des rajustements à apporter aux CTI et des montants encore en litige à l'audience figure ci-dessous :

**Rajustements apportés aux CTI pour l'année 1999 :**

CTI demandés dans la déclaration relative à la TVH :	12 844,67 \$
CTI accordés par suite de la vérification ou d'appels :	5 957,96 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	1 488,43 \$
CTI demandés – CTI accordés :	5 398,28 \$
Montant concédé par l'appelante à l'audience :	2 324,73 \$
Montant en litige à l'audience :	3 073,55 \$

**Rajustements apportés aux CTI pour l'année 2000 :**

CTI demandés dans la déclaration relative à la TVH :	14 352,77 \$
CTI accordés par suite de la vérification ou d'appels :	6 596,44 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	790,17 \$
CTI demandés – CTI accordés :	6 966,16 \$
Montant concédé par l'appelante à l'audience :	4 982,99 \$
Montant en litige à l'audience :	1 983,17 \$

**Rajustements apportés aux CTI pour l'année 2001 :**

CTI demandés dans la déclaration relative à la TVH :	17 161,17 \$
CTI accordés par suite de la vérification ou d'appels :	10 890,94 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	213,69 \$
CTI demandés – CTI accordés :	6 056,54 \$
Montant concédé par l'appelante à l'audience :	4 338,13 \$
Montant en litige à l'audience :	1 718,41 \$

**Conversion d'une partie de la propriété à un usage résidentiel**

[11] L'appelante a fait l'objet d'une cotisation relative à la TVH pour l'année 2000 à l'égard de la conversion d'une partie de la propriété à un usage résidentiel. L'intimée a supposé que David Moore et sa famille avaient commencé à utiliser l'étage supérieur de la propriété à titre de résidence au mois de juin 2000. L'étage supérieur (soit la superficie en litige) était composé d'une salle de bains pour le personnel, d'un local de couchage, de deux pièces non finies et d'une aire d'entreposage. Dans le local de couchage, il y avait un lit à deux places et une commode. L'appelante rangeait des brochures dans la commode. David Moore y passait la nuit lorsqu'il n'était pas de service à la GRC et il prenait des dispositions pour que d'autres agents de police ou d'autres agents de sécurité qui n'étaient pas de service restent à cet endroit lorsqu'il ne pouvait pas y être. M. Moore a affirmé qu'ils étaient là pour protéger la propriété. Les seuls effets personnels que David Moore gardait à cet endroit étaient des vêtements de rechange et une trousse de rasage.

[12] La partie de la propriété qui a fait l'objet d'une cotisation à titre d'habitation représentait 22,5 p. 100 de la superficie totale de la propriété. L'appelante n'a pas soumis de preuve pour contester le calcul qui a abouti à ce pourcentage. Le montant utilisé à titre de juste valeur marchande de la propriété pour l'application

du paragraphe 191(1) de la Loi (laquelle était également la valeur comptable de la propriété) était de 206 982 \$ et, par conséquent, le montant utilisé comme représentant la juste valeur marchande de la superficie qui, comme on l'avait décidé, était un immeuble d'habitation à logement unique était de 46 071 \$, soit 22,5 p. 100 de 206 982 \$. L'appelante n'a pas soumis de preuve à l'encontre des montants utilisés dans le calcul du montant de la TVH connexe. Aux dires de l'appelante, la propriété n'était pas utilisée comme résidence en l'an 2000.

[13] Bien que la preuve ne soit pas tout à fait claire sur ce point, je conclus que le deuxième étage du bâtiment a été construit par l'appelante et, par conséquent, que l'appelante était le constructeur du deuxième étage pour l'application de la Loi.

[14] Le paragraphe 191(1) de la Loi prévoit ce qui suit :

191(1) Pour l'application de la présente partie, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

*a)* la construction ou les rénovations majeures d'un immeuble d'habitation – immeuble d'habitation à logement unique ou logement en copropriété – sont achevées en grande partie,

*b)* le constructeur de l'immeuble :

(i) soit en transfère la possession à une personne aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable (sauf un accord qui est connexe à un contrat de vente visant l'immeuble et qui porte sur la possession ou l'occupation de l'immeuble jusqu'au transfert de sa propriété à l'acheteur aux termes du contrat) conclu en vue de l'occupation de l'immeuble à titre résidentiel,

(ii) soit en transfère la possession à une personne aux termes d'une convention, sauf une convention portant sur la fourniture d'une maison mobile et d'un emplacement pour celle-ci dans un parc à roulettes résidentiel, portant sur l'une des fournitures suivantes :

(A) la fourniture par vente de tout ou partie du bâtiment dans lequel est située l'habitation faisant partie de l'immeuble,

(B) la fourniture par bail de fonds faisant partie de l'immeuble ou la fourniture d'un tel bail par cession,

(iii) soit, s'il est un particulier, occupe lui-même l'immeuble à titre résidentiel,

c) le constructeur, la personne ou le particulier locataire de celle-ci ou titulaire d'un permis de celle-ci est le premier à occuper l'immeuble à titre résidentiel après que les travaux sont achevés en grande partie,

le constructeur est réputé :

d) avoir effectué et reçu, par vente, la fourniture taxable de l'immeuble au dernier en date du jour où les travaux sont achevés en grande partie et du jour où la possession de l'immeuble est transférée à la personne ou l'immeuble est occupé par lui;

e) avoir payé à titre d'acquéreur et perçu à titre de fournisseur, au dernier en date de ces jours, la taxe relative à la fourniture, calculée sur la juste valeur marchande de l'immeuble ce jour-là.

[15] Pour que le paragraphe 191(1) de la Loi s'applique, il faut que « le constructeur de l'immeuble [...] en transfère la possession [c'est-à-dire la possession de l'immeuble d'habitation à logement unique] à une personne aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable [...] conclu en vue de l'occupation de l'immeuble à titre résidentiel ». [Je souligne.]

[16] L'expression « immeuble d'habitation à logement unique » est définie en ces termes dans la Loi :

« immeuble d'habitation à logement unique » Immeuble d'habitation, à l'exclusion d'un logement en copropriété, qui contient au plus une habitation.

[17] L'expression « immeuble d'habitation » est en partie définie de la manière suivante :

« immeuble d'habitation »

a) La partie constitutive d'un bâtiment qui comporte au moins une habitation

[...]

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

[18] La Loi définit l'« habitation » en ces termes :

« habitation » Maison individuelle, jumelée ou en rangée, unité en copropriété, maison mobile, maison flottante, appartement, chambre d'hôtel, de motel, d'auberge ou de pension, chambre dans une résidence d'étudiants, d'ânés, de personnes handicapées ou d'autres particuliers ou tout gîte semblable, ou toute partie de ceux-ci, qui est, selon le cas :

a) occupée à titre résidentiel ou d'hébergement;

b) fournie par bail, licence ou accord semblable, pour être utilisée à titre résidentiel ou d'hébergement;

c) vacante et dont la dernière occupation ou fourniture était à titre résidentiel ou d'hébergement;

d) destinée à servir à titre résidentiel ou d'hébergement sans avoir servi à une fin quelconque.

[19] Par conséquent, l'utilisation d'une partie d'un bâtiment à titre résidentiel ou à titre d'hébergement a pour effet de faire de cette partie une habitation, mais les dispositions du paragraphe 191(1) de la Loi s'appliquent uniquement si elle est destinée à servir à titre résidentiel. Le fait de transférer la possession d'un immeuble d'habitation à logement unique à une personne à titre d'hébergement, mais non à titre résidentiel, n'entraîne pas l'application du paragraphe 191(1) de la Loi.

[20] Dans l'arrêt *Thomson v. M.N.R.*, [1946] R.C.S. 209, le juge Rand a dit ce qui suit :

[TRADUCTION] Cependant, dans le cas d'une soi-disant « résidence permanente », d'une « résidence temporaire », d'une « résidence ordinaire », d'une « résidence principale » et ainsi de suite, les adjectifs n'influent pas sur le fait qu'il existe dans tous les cas une résidence; il s'agit principalement de savoir jusqu'à quel point, mentalement et dans les faits, un particulier établit, maintient ou centralise son mode de vie habituel, y compris ses relations sociales, ses intérêts et ses commodités, à l'endroit en question. Cela peut dès le départ être pour une période déterminée, pour une période indéterminée, ou pour une durée indéfinie. Au minimum, les expressions comportant le terme résidence doivent être distinguées, comme elles le sont, je crois, dans le langage courant, de la notion de « séjour » ou de « visite ».

[Non souligné dans l'original.]

[21] Dans le *Canadian Oxford Dictionary*, deuxième édition, le mot « *lodging* » (hébergement) est défini comme s'entendant d'un [TRADUCTION] « logement temporaire ».

[22] En l'espèce, David Moore et les autres agents de police qui n'étaient pas de service dormaient dans l'une des pièces afin de protéger la propriété pendant la nuit et d'essayer de prendre sur le fait l'auteur des dommages causés à la propriété. Ils occupaient le deuxième étage de la propriété à titre d'hébergement. Fort peu d'effets personnels étaient conservés à cet endroit, ce qui est conforme à son utilisation à titre d'hébergement plutôt qu'à titre résidentiel.

[23] Le personnel de l'appelante était composé de 18 employés. Étant donné que tous les membres du personnel avaient accès à tout l'étage supérieur, cela est également conforme à l'utilisation de cette superficie à titre d'hébergement plutôt qu'à titre résidentiel.

[24] L'avocate de l'intimée a renvoyé à la décision rendue par le juge Murphy dans l'affaire *Sand, Surf and Sea Ltd. v. Nova Scotia (Minister of Transportation and Public Works)* (2005), 236 N.S.R. (2d) 201 et au mémoire que l'appelante avait déposé devant la Cour d'appel de la Nouvelle-Écosse lorsqu'elle avait interjeté appel de cette décision. L'affaire dont le juge Murphy était saisi se rapportait à la tentative que l'appelante avait faite pour obtenir les permis nécessaires en vue de reconstruire le bâtiment après que celui-ci a été détruit par le feu en 2003.

[25] Dans cette décision, le juge Murphy a dit ce qui suit :

[TRADUCTION]

[4] La propriété est située dans une zone mixte résidentielle-commerciale. Chaque année, entre le mois de mai et le mois d'octobre, à compter de l'année 1995 et jusqu'en 2003, SSSL exploitait dans le bâtiment un restaurant et un bar appelés Moore's Landing, et à compter de l'an 2000, le propriétaire de SSSL et sa famille utilisaient le deuxième étage comme résidence d'été.

[26] Le juge Murphy a également dit ce qui suit :

[TRADUCTION]

[2] L'abondante preuve par affidavit que les deux parties ont déposée établissait les principaux événements qui ont donné lieu à la présente demande.

[27] Par conséquent, la preuve qui a servi de fondement à la déclaration que le juge Murphy a faite au paragraphe 4 précité de la décision serait exposée dans les

affidavits qui ont été déposés, et l'affidavit de David Moore constituerait probablement la source de ces renseignements.

[28] Au paragraphe 7 du mémoire que l'appelante a déposé lors de l'appel de la décision du juge Murphy, il est dit ce qui suit :

[TRADUCTION]

Entre 1995 et 2003, l'appelante exploitait chaque année Moore's Landing comme restaurant et comme bar, du mois de mai au mois d'octobre. Depuis l'année 2000, David Moore et sa famille utilisaient le deuxième étage du bâtiment comme résidence d'été.

[29] Cet énoncé des faits était fondé sur le paragraphe 7 de l'affidavit de M. Moore, qui était probablement le même affidavit que celui qui avait été produit lors de l'audience qui avait eu lieu devant le juge Murphy.

[30] L'intimée a produit en preuve l'affidavit de David Moore, déposé dans l'affaire susmentionnée dont la Cour suprême de la Nouvelle-Écosse avait été saisie. Étant donné qu'un seul affidavit a été produit en preuve par l'intimée, je suppose qu'il s'agissait du seul affidavit de David Moore portant sur la question de savoir si la propriété était occupée à titre de résidence. Le paragraphe 7 de cet affidavit est libellé en ces termes :

[TRADUCTION]

Au cours des années 1995 à 2003, avant l'incendie, la propriété était utilisée comme restaurant et comme bar, ceux-ci étant chaque année exploités du mois de mai au mois d'octobre.

[31] Dans cet affidavit, il n'est pas fait mention du fait que la famille utilisait la propriété comme résidence. Par conséquent, on ne sait pas trop ce sur quoi était fondée la déclaration selon laquelle la propriété était utilisée comme résidence figurant dans les motifs du jugement du juge Murphy et dans le mémoire.

[32] David Moore a été contre-interrogé au sujet des déclarations qui avaient été faites devant la Cour suprême de la Nouvelle-Écosse et devant la Cour d'appel de la Nouvelle-Écosse; voici un extrait du témoignage qui a été présenté dans le cadre de ce contre-interrogatoire :

[TRADUCTION]

Q. Cependant, Monsieur, pour remplir les conditions de la *Municipal Government Act*, vous avez avancé, devant la Cour suprême de la Nouvelle-Écosse et devant la Cour d'appel de la Nouvelle-Écosse, que vous utilisiez les locaux à des fins résidentielles?

R. En effet.

Q. Par conséquent, vous pouviez – c'est ce que vous faisiez? D'accord.

R. Vous ne m'avez jamais demandé si je ne l'avais pas fait.

Q. Merci.

R. Vous m'avez demandé si ma famille l'avait fait. Ma famille a également utilisé la propriété, mais cela est devenu intolérable. J'ai continué à l'utiliser comme résidence, mais je m'occupais de la propriété et je suis administrateur de l'entreprise et...

Q. Par conséquent, votre famille a habité cette résidence avec vous?

R. Ils l'ont brièvement habitée, mais il est devenu fort désagréable de vivre à cet endroit, de sorte qu'ils sont finalement retournés à l'autre maison. En fin de compte, nous avons construit une autre maison, près du bâtiment, de façon à avoir une vie agréable.

Q. Pourtant...

R. Cela n'est pas contesté.

Q. Pourtant, lors de la vérification, vous avez dit :

[TRADUCTION] « Je n'ai jamais contesté le fait qu'il fallait établir une cotisation à l'égard de la conversion de la résidence. »

Vous avez dit à la vérificatrice, vous avez déjà avancé que la maison était utilisée à des fins résidentielles. C'est ce que vous avez dit devant la Cour suprême de la Nouvelle-Écosse et devant la Cour d'appel de la Nouvelle-Écosse, n'est-ce pas?

R. En ce qui concerne cette propriété, mon intention était la suivante : le deuxième étage devait me servir de résidence ainsi qu'à ma famille. Cela n'a jamais changé. Le fait que je n'ai pas pu profiter en paix de ma propriété n'a rien à voir avec ça.

Est-ce que je coupe les cheveux en quatre? Non. Telle a toujours été mon intention lorsque j'étais devant la cour; vous examinez certaines périodes. Eh bien, la propriété a été achetée en 1995. Elle a été détruite par le feu en 2003. Pendant toute cette période, j'envisageais de faire de cette propriété ma résidence.

Q. Monsieur, tous les documents indiquent que vous l'utilisiez. Ils ne disent pas que vous aviez l'intention de l'utiliser.

R. Je l'ai personnellement utilisée.

Q. Et votre famille, c'est ce que disent les documents.

R. C'était le cas au début, mais il n'en a pas toujours été ainsi.

Q. À quel moment cela a-t-il cessé?

R. Il faudrait que je consulte mes documents pour le savoir. Lorsque la situation est devenue intolérable, à cause des dommages, des menaces. Nous avions...

[33] Auparavant, David Moore avait dit ce qui suit au sujet du temps que sa famille et lui avaient passé à cet endroit en l'an 2000 :

[TRADUCTION]

Q. J'aimerais simplement vous renvoyer à la page 3 de cette réponse et au fait que vous viviez dans la résidence – je veux simplement éclaircir ce qui se passait en l'an 2000, en ce qui concerne votre famille et vous-même. Je m'excuse de vous faire revivre l'événement, mais je veux simplement savoir exactement combien de temps la famille passait au chalet. Étaient-ils là toute la journée avec vous?

R. Pendant la journée, oui.

Q. Pendant la journée. À quelle heure retournaient-ils à la maison le soir?

R. Eh bien, tous les enfants étaient des employés. Et ma femme agissait comme gérante. Par conséquent, ma – ma femme était là pendant, disons de 9 h jusqu'à dix ou onze heures. Les enfants s'occupaient – les plus jeunes s'occupaient du Surf Shop, et ma fille aînée, qui avait alors 16 ou 17 ans, travaillait au comptoir de commandes à emporter pendant la journée; le soir, ils montaient tous dans la voiture de leur mère et retournaient à la maison.

Q. Ont-ils à quelque moment que ce soit utilisé l'étage supérieur, la chambre à coucher, pour regarder la télévision, pour des activités quotidiennes?

R. Eh bien, s'ils prenaient une pause, lorsqu'ils avaient fait ce qu'ils devaient faire à l'extérieur, c'est le seul endroit où ils pouvaient aller; en effet, ils utilisaient une salle commune – nous avions une salle de bains pour le personnel et une salle commune à l'étage supérieur, de sorte que le personnel pouvait prendre des pauses en haut. Par conséquent...

Q. Y avait-il une partie des locaux que le personnel n'était pas autorisé à utiliser?

R. Non, ils pouvaient y accéder sans restriction.

Q. Et quant à vous-même, avez-vous – vous passiez presque tout l'été au Surf Shop, sauf lorsque vous travailliez?

R. Au restaurant, oui.

Q. Pardon, au restaurant.

R. Ouais.

Q. Je parlerai toujours simplement du restaurant, par opposition au Surf Shop. Et aviez-vous – gardiez-vous vos effets en haut dans la chambre à coucher? Vos effets personnels par exemple?

R. J'y gardais peut-être des vêtements de rechange ou une chemise ou – j'y gardais mon uniforme – normalement j'effectue des postes en uniforme et je m'y rendais le soir pour assurer la sécurité. Puis, pendant la journée, je portais un short et un T-Shirt ou un uniforme. Nous devons porter un uniforme, si c'est ce que vous voulez dire. Une trousse de rasage et ainsi de suite, oui.

Q. Vos enfants passaient-ils parfois la nuit à cet endroit?

R. Non, pas après que les menaces ont commencé et après que les ordonnances de non-communication et ainsi de suite ont été rendues, cela n'arrivait pas.

Q. Et votre femme?

R. Elle ne voulait pas s'en mêler, croyez-moi.

Q. Juste pour – je sais qu'un grand nombre de documents que vous avez produits se rapportaient à l'année 1996, à l'année 1997 et ce – nous parlons des années 1999 à 2001 – y a-t-il eu des événements similaires?

R. C'était encore pire.

[34] Étant donné que, selon la preuve, les problèmes que posait le voisin ont commencé en 1996 et que l'ordonnance de non-communication a été suivie d'accusations portées au criminel contre le voisin au mois de mai 1997, on ne sait pas trop à quel moment les enfants ont cessé d'occuper la résidence, mais il semble clair que c'était avant l'an 2000.

[35] Étant donné le témoignage fort clair que David Moore a présenté au cours de l'audience, à savoir que lui seul passait la nuit à cet endroit pour protéger la propriété et que sa femme et les enfants n'y ont jamais passé la nuit après que les menaces ont commencé (ce qui s'est produit avant l'an 2000), je conclus que ni David Moore ni sa famille n'occupaient la propriété comme résidence en l'an 2000. David Moore occupait la propriété en l'an 2000 de la même façon que les autres agents de police qui n'étaient pas de service, c'est-à-dire qu'il l'occupait à titre d'hébergement. Par conséquent, l'appel est accueilli pour ce qui est de la cotisation relative à la TVH additionnelle percevable pour l'année 2000, laquelle était fondée sur le fait qu'en l'an 2000, le paragraphe 191(1) de la Loi s'appliquait.

**TVH sur le loyer commercial reçu en 1999 et en 2000 – TVH sur les achats nuls pour l'année 2000/TVH sur les achats nuls pour l'année 2001**

[36] Au cours de l'audience, l'appelante a reconnu le bien-fondé de tous les rajustements se rapportant à la TVH additionnelle percevable à l'égard du loyer commercial reçu en 1999 et en 2000, ainsi que des rajustements se rapportant à la TVH percevable sur les achats nuls pour les années 2000 et 2001; l'appel est donc rejeté en ce qui concerne ces rajustements. L'appelante avait reçu 1 500 \$ au titre du loyer commercial en 1999 et en 2000 et elle n'avait pas indiqué de TVH percevable sur ce loyer. En 2000 et en 2001, la caisse de l'appelante n'enregistrait pas les achats nuls correctement, comme l'appelante l'a reconnu au cours de l'audience.

**Rajustements apportés aux ventes de 1999**

[37] L'article identifié comme étant un rajustement apporté aux ventes de 1999 découle d'un examen des rubans de la caisse enregistreuse effectué par la vérificatrice de l'Agence du revenu du Canada ainsi que du fait que la vérificatrice avait conclu que les rubans manquaient pour certains jours. La vérificatrice a ensuite dressé un tableau en émettant des hypothèses au sujet des ventes conclues les jours pour lesquels il n'y avait pas ruban de caisse enregistreuse. Le 31 septembre était inclus dans la liste des jours manquants, et des ventes ont été imputées à ce jour-là. Toutefois, étant donné que le 31 septembre n'existe pas,

aucune vente n'aurait dû être imputée à cette date. De plus, David Moore a témoigné qu'il arrivait que le ruban de caisse n'enregistre rien pour un jour donné mais que le ruban de caisse du lendemain inclue deux jours de vente. Un examen de la liste des montants se rapportant aux rubans de la caisse enregistreuse confirme la chose. De plus, M. Moore a indiqué que l'entreprise n'était pas exploitée par mauvais temps.

[38] Le tableau suivant résume les montants percevables possibles au titre de la TVH se rapportant aux ventes conclues en 1999 :

Montant de la TVH déclaré par l'appelante :	11 058,14 \$
TVH calculée à l'aide du ruban de la caisse enregistreuse :	12 023,62 \$
TVH calculée par la vérificatrice, en supposant que des ventes étaient conclues les jours pour lesquels il n'y avait pas de ruban de caisse :	13 060,11 \$

[39] Étant donné la nature de l'entreprise, il semble évident que l'entreprise ne serait pas exploitée ou qu'il n'y aurait pas beaucoup de ventes par mauvais temps. À mon avis, on ne saurait donc pas imputer des ventes à chacun des jours qui se sont écoulés entre le 1<sup>er</sup> juin et le 30 septembre. Toutefois, étant donné que les rubans de la caisse enregistreuse de l'appelante eux-mêmes indiquent qu'une TVH de 12 023,62 \$ était percevable en 1999, tel est le montant qui aurait dû être utilisé au titre de la TVH percevable pour les ventes conclues en 1999.

[40] Par conséquent, le montant visé par la nouvelle cotisation, en ce qui concerne les ventes de 1999, devrait être rajusté comme suit : 13 060,11 \$ - 12 023,62 \$ = 1 036,49 \$.

### **Rajustements apportés aux CTI pour l'année 1999**

[41] Les rajustements aux CTI pour l'année 1999 qui sont ici en litige se rapportent à deux factures. Une facture avait été établie par Newton and Associates pour des honoraires juridiques; la TVH payable s'élevait à 2 405,25 \$. La seconde facture a été établie par Fitzsimmons Investigations; la TVH y afférente s'élevait à 668,30 \$. Les honoraires juridiques et les frais des services d'enquête se rapportaient au même ensemble de faits. David Moore a décrit les événements en ces termes :

[TRADUCTION]

Ce jour-là, l'individu qui vivait de l'autre côté de la rue avait envoyé quelqu'un pour saccager la propriété de la société. Il y avait des chaises sur la plage. L'individu en

question avait fait savoir à ces personnes que je n'avais pas le droit de garder ces chaises sur ma propre propriété et de faire ce qui me plaisait. Il y avait encore eu une dispute à ce sujet trois jours plus tôt. Le gérant a essayé de régler la dispute. Le personnel a essayé de la régler. En sortant, je leur ai dit que je m'en occuperais.

[...]

C'était en 1998, au mois d'août 1998. En fin de compte, il a fallu que j'aie d'abord avertir ces individus que je n'étais pas particulièrement content qu'ils saccagent notre propriété et qu'ils dérangent, en débitant des grossièretés, les clients qui étaient assis sur la terrasse.

Étant donné que les individus en question ne réagissaient pas, je suis finalement allé chercher mon insigne en haut, je suis redescendu et je les ai arrêtés en ma qualité d'agent de la paix pour avoir troublé la paix et pour avoir endommagé la propriété. Ce qui est par la suite arrivé était un véritable cauchemar.

Mon propre service de police n'a pas répondu lorsqu'on a appelé à trois reprises pour qu'il vienne en aide à un agent de police dans l'exercice légitime de ses fonctions. Au mois d'octobre 1998, ce même service de police m'a accusé de m'être livré à des voies de fait sur la personne de l'individu, sur la plage. J'ai été suspendu avec salaire, j'ai été traîné devant les tribunaux, uniquement pour constater que le juge – un instant s'il vous plaît – Bill Digby avait décidé qu'il s'agissait d'une arrestation légale et par la suite – je crois qu'il a dit mot pour mot ce qui suit :

[TRADUCTION]

Si cet élément de preuve avait été présenté au procès des trois individus qui sont ici présents à l'audience, ils auraient tous été déclarés coupables d'avoir troublé la paix et d'avoir causé des dommages matériels. J'exerçais légitimement mes fonctions et les agents de police ont été négligents en ne répondant pas.

[42] Les CTI se rapportant aux honoraires juridiques et aux services d'enquête découlent des accusations portées contre David Moore par suite de cet incident. Il ressort clairement de la preuve que David Moore essayait de protéger la propriété de l'appelante et qu'il avait été conclu qu'il exerçait légitimement ses fonctions lorsque l'incident est survenu. Il semble raisonnable de supposer que, si une personne sans lien de dépendance avait agi comme l'a fait David Moore ce jour-là afin de protéger la propriété de l'appelante, l'appelante aurait remboursé à cette personne les honoraires juridiques ou les frais de services d'enquête associés aux accusations portées contre elle. David Moore essayait simplement de protéger les actifs de l'appelante. David Moore n'aurait pas engagé ces dépenses à titre de mandataire de l'appelante puisque c'est lui qui a été accusé de voies de fait, et que ces services ont donc été acquis à son profit. Toutefois, on peut raisonnablement prétendre que l'appelante devrait rembourser ces montants à David Moore.

[43] Toutefois, en l'espèce, il ne s'agit pas de savoir si l'appelante devait rembourser le coût de ces services à David Moore, mais plutôt de décider si l'appelante a le droit de demander un CTI à l'égard de la TVH payable relativement à ces services.

[44] Le paragraphe 175(1) de la Loi prévoit ce qui suit :

175(1) Dans le cas où une personne rembourse, relativement à un bien ou un service, un montant à l'un de ses salariés, à l'un de ses associés si elle est une société de personnes ou à l'un de ses bénévoles si elle est un organisme de bienfaisance ou une institution publique, qui a acquis ou importé le bien ou le service, ou l'a transféré dans une province participante, pour consommation ou utilisation dans le cadre des activités de la personne et payé la taxe applicable à l'acquisition, à l'importation ou au transfert, les présomptions suivantes s'appliquent dans le cadre de la présente partie :

- a) la personne est réputée avoir reçu une fourniture du bien ou du service;
- b) toute consommation ou utilisation du bien ou du service par le salarié, l'associé ou le bénévole dans le cadre des activités de la personne est réputée être celle de la personne et non celle de ceux-ci;
- c) la personne est réputée avoir payé, au moment du remboursement et relativement à la fourniture, une taxe égale au résultat du calcul suivant :

$$A \times B$$

où :

A représente la taxe payée par le salarié, l'associé ou le bénévole relativement à l'acquisition, à l'importation ou au transfert dans une province participante du bien ou du service,

B le moins élevé des pourcentages suivants :

- (i) le pourcentage du coût du bien ou du service pour le salarié, l'associé ou le bénévole qui est remboursé,
- (ii) le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle le bien ou le service a été acquis, importé ou transféré dans la province par le salarié, l'associé ou le bénévole pour consommation ou utilisation dans le cadre des activités de la personne. [Non souligné dans l'original.]

[45] Étant donné que David Moore a été accusé de voies de fait, c'est lui qui a engagé les frais juridiques et les frais des services d'enquête. Comme il en a été fait mention, ces frais se rattachaient aux activités de l'appelante étant donné que M. Moore protégeait la propriété de l'appelante. Le problème qui se pose pour l'appelante est qu'elle n'a pas remboursé ces montants à David Moore. Selon une exigence du paragraphe 175(1) de la Loi, pour être réputée avoir reçu la fourniture de ces services, l'appelante, en sa qualité d'employeur, doit avoir versé un montant à David Moore en remboursement du montant qu'il avait dépensé. Lorsqu'on lui a demandé si l'appelante lui avait remboursé les montants qu'il avait dépensés en son propre nom, David Moore s'est contenté de produire des documents faisant état de la garantie qu'il avait donnée pour les dettes de l'appelante. Je suis convaincu que l'appelante n'a pas remboursé ces montants à David Moore, de sorte qu'elle ne peut pas invoquer le paragraphe 175(1) de la Loi. Par conséquent, l'appelante n'a pas droit à un CTI à l'égard des honoraires juridiques et des frais des services d'enquête en cause.

### **Rajustements apportés aux CTI pour l'année 2000**

[46] Les rajustements apportés aux CTI pour l'année 2000 peuvent être rangés sous trois catégories. Certains montants peu élevés concernaient des articles achetés dans une épicerie, à la Société des alcools de la Nouvelle-Écosse et dans les grands magasins. Il y avait un groupe de montants identifiés comme se rapportant au Delta Halifax, et la troisième catégorie est composée d'un groupe de reçus se rapportant à l'achat de matériaux ayant servi à la construction d'un garage sur la propriété de David Moore, à Bedford (Nouvelle-Écosse).

[47] En ce qui concerne les montants peu élevés concernant des articles achetés dans une épicerie, à la Société des alcools de la Nouvelle-Écosse et dans les grands magasins, David Moore a fait des conjectures en disant qu'ils se rapportaient à une réception de Noël et à des cadeaux destinés au personnel. Toutefois, le problème en pareil cas est le suivant : rien n'indiquait que l'on ait inscrit sur les reçus le but dans lequel les divers articles avaient été achetés. Les reçus se rapportaient tous à des articles qui pouvaient soit être utilisés à des fins personnelles, soit être utilisés par l'appelante. Lorsque des articles sont susceptibles de servir à des fins personnelles ou à des fins commerciales, il est très important que l'appelante identifie sur le reçu ou ailleurs le but commercial de l'achat. Étant donné que les reçus ne renfermaient aucune indication de ce genre, David Moore doit maintenant, plus de sept ans après que les dépenses ont été engagées, se livrer à des conjectures au sujet du but commercial de l'achat des articles en question. Il importe également de noter que l'appelante a reconnu qu'en l'an 2000, sur le montant global

de 14 352,77 \$ demandé au titre des CTI pour cette année-là, un montant de 4 982,99 \$ (soit environ 35 p. 100 du montant demandé) n'aurait pas dû être demandé. Je conclus que l'appelante n'a pas établi que des rajustements doivent être apportés aux CTI associés à ce groupe d'articles pour l'année 1999.

[48] Plusieurs articles étaient identifiés comme se rattachant au Delta Halifax. Ils se rapportaient à une réunion mondaine parrainée par Serca, l'un des principaux fournisseurs de l'appelante, laquelle avait eu lieu au Delta Halifax. En ce qui concerne cette demande, le problème est lié aux exigences de la Loi et du *Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH)* (le « Règlement ») quant aux pièces justificatives requises. David Moore a indiqué que le montant payable aurait été indiqué sur l'invitation et qu'il possédait le bordereau Visa pour ce montant, mais il n'a produit ni l'un ni l'autre document. On ne sait pas trop si le relevé Visa ou l'invitation aurait renfermé les renseignements pertinents permettant à l'appelante de demander un CTI pour les montants plus élevés. Les exigences en ce qui concerne les pièces justificatives sont énoncées au paragraphe 169(4) de la Loi et dans le Règlement. Le paragraphe 169(4) de la Loi prévoit ce qui suit :

169(4) L'inscrit peut demander un crédit de taxe sur les intrants pour une période de déclaration si, avant de produire la déclaration à cette fin :

- a) il obtient les renseignements suffisants pour établir le montant du crédit, y compris les renseignements visés par règlement;
- b) dans le cas où le crédit se rapporte à un bien ou un service qui lui est fourni dans des circonstances où il est tenu d'indiquer la taxe payable relativement à la fourniture dans une déclaration présentée au ministre aux termes de la présente partie, il indique la taxe dans une déclaration produite aux termes de la présente partie.

L'article 3 du Règlement prévoit ce qui suit :

3. Les renseignements visés à l'alinéa 169(4)a) de la Loi, sont les suivants :

- a) lorsque le montant total payé ou payable, selon la pièce justificative, à l'égard d'une ou de plusieurs fournitures est de moins de 30 \$ :
  - (i) le nom ou le nom commercial du fournisseur ou de l'intermédiaire,
  - (ii) si une facture a été remise pour la ou les fournitures, la date de cette facture,

(iii) si aucune facture n'a été remise pour la ou les fournitures, la date à laquelle il y a un montant de taxe payée ou payable sur celles-ci,

(iv) le montant total payé ou payable pour la ou les fournitures;

b) lorsque le montant total payé ou payable, selon la pièce justificative, à l'égard d'une ou de plusieurs fournitures est de 30 \$ ou plus et de moins de 150 \$ :

(i) le nom ou le nom commercial du fournisseur ou de l'intermédiaire et le numéro d'inscription attribué, conformément au paragraphe 241(1) de la Loi, au fournisseur ou à l'intermédiaire, selon le cas,

(ii) les renseignements visés aux sous-alinéas a)(ii) à (iv),

(iii) dans le cas où la taxe payée ou payable n'est pas comprise dans le montant payé ou payable pour la ou les fournitures :

(A) ou bien, la taxe payée ou payable pour toutes les fournitures ou pour chacune d'elles,

(B) ou bien, si une taxe de vente provinciale est payable pour chaque fourniture taxable qui n'est pas une fourniture détaxée, mais ne l'est pas pour une fourniture exonérée ou une fourniture détaxée :

(I) soit le total de la taxe payée ou payable selon la section II de la partie IX de la Loi et de la taxe de vente provinciale payée ou payable pour chaque fourniture taxable, ainsi qu'une déclaration portant que le total pour chaque fourniture taxable comprend la taxe payée ou payable selon cette section,

(II) soit le total de la taxe payée ou payable selon la section II de la partie IX de la Loi et de la taxe de vente provinciale payée ou payable pour toutes les fournitures taxables, ainsi qu'une déclaration portant que ce total comprend la taxe payée ou payable selon cette section,

(iv) dans le cas où la taxe payée ou payable est comprise dans le montant payé ou payable pour la ou les fournitures et que l'une ou plusieurs de celles-ci sont des fournitures taxables qui ne sont pas des fournitures détaxées :

(A) une déclaration portant que la taxe est comprise dans le montant payé ou payable pour chaque fourniture taxable,

(B) le total (appelé « taux de taxe total » au présent alinéa) des taux auxquels la taxe a été payée ou était payable relativement à chacune des fournitures taxables qui n'est pas une fourniture détaxée,

(C) le montant payé ou payable pour chacune de ces fournitures ou le montant total payé ou payable pour l'ensemble de ces fournitures auxquelles s'applique le même taux de taxe total,

(v) dans le cas où deux fournitures ou plus appartiennent à différentes catégories, une mention de la catégorie de chaque fourniture taxable qui n'est pas une fourniture détaxée;

c) lorsque le montant total payé ou payable, selon la pièce justificative, à l'égard d'une ou de plusieurs fournitures est de 150 \$ ou plus :

(i) les renseignements visés aux alinéas *a*) et *b*),

(ii) soit le nom de l'acquéreur ou son nom commercial, soit le nom de son mandataire ou de son représentant autorisé,

(iii) les modalités de paiement,

(iv) une description suffisante pour identifier chaque fourniture.

[49] Il y avait, pour le Delta Halifax, cinq montants distincts au titre de la TVH. Un seul montant (la TVH payable s'élevant à 2,41 \$) est assujetti aux exigences minimales relatives aux pièces justificatives requises. Pour demander les autres montants, il faut satisfaire aux exigences de l'alinéa 3*b*) ou de l'alinéa 3*c*) du Règlement en ce qui concerne les pièces justificatives. Or, l'appelante n'a pas réussi à établir qu'avant de produire sa déclaration relative à la TVH pour l'année 2000, elle possédait les pièces justificatives nécessaires pour satisfaire aux exigences de l'alinéa 3*b*) ou de l'alinéa 3*c*) du Règlement. Quant aux montants identifiés comme ayant été versés au Delta Halifax, je ne suis pas convaincu que l'invitation ou le relevé Visa auraient indiqué le numéro d'inscription du fournisseur aux fins de la TPS/TVH. Par conséquent, le seul montant accordé se rapportera à la demande au montant de 2,41 \$. Étant donné que le montant en question a été payé au titre des frais de repas ou de représentation, le montant payé sera admis dans une proportion de 50 p. 100 seulement à titre de crédit de taxe sur les intrants.

[50] Les autres montants concernant l'année 2000 se rapportent à un garage doté de trois portes qui a été construit sur un terrain appartenant à David Moore, à Bedford (Nouvelle-Écosse). Ce garage vient s'ajouter au garage pour deux voitures qui est rattaché à la maison. Le garage à trois portes a été construit dans le seul but de servir d'installation d'entreposage pour l'appelante. Les factures se rattachant aux matériaux ont été établies au nom de David Moore. L'appelante a demandé les CTI sur les fournitures utilisées aux fins de la construction de ce garage.

[51] Dans la décision *Plan A Leasing Ltd. c. la Reine*, [1977] 1 C.F. 73, le juge Gibson, de la Cour fédérale, Section de première instance, a fait remarquer que le titre afférent à un bien-fonds et à un bâtiment construit sur ce bien-fonds peut être divisé :

[23] Juridiquement, il est possible de céder séparément le droit de propriété sur un terrain et le droit de propriété sur un édifice sis sur ce terrain lorsque les parties ont conclu un contrat spécial à cette fin. Lorsque les parties agissent ainsi par des contrats appropriés, elles peuvent, comme il fut jugé dans l'affaire *Davis c. Lewis* (précitée) à la page 30, établir une loi qui régit leurs rapports en ce qui concerne les terrains et l'édifice. En d'autres mots, l'accord des parties peut abroger la règle de droit générale selon laquelle l'édifice est lié à la propriété foncière perpétuelle. Elles peuvent complètement disjoindre le droit de propriété sur l'édifice du droit de propriété sur le terrain sur lequel est sis l'édifice, même si celui-ci se trouve toujours sur ce terrain.

[24] Cette exception à la règle de *common law* remonte à l'époque de lord Coke. (Voir Challis, *The Law of Real Property*, 3<sup>e</sup> édition, page 54). Megarry et Wade déclarent à la page 70 de la 3<sup>e</sup> édition de *The Law of Real Property* :

[TRADUCTION] Un propriétaire peut, s'il le désire, morceler son terrain en tranches horizontales ou de toute autre façon. Il peut aliéner les minéraux du sous-sol, ou l'étage supérieur d'un édifice pour en faire des biens distincts.

[25] Dans l'affaire *Rudnikoff c. La Reine* (précitée), le juge en chef Jackett a déclaré devant cette cour à la page 809 :

Cependant, à mon avis, quoiqu'en règle générale – tant dans les provinces de *common law* que dans la province de Québec – un édifice soit lié au terrain et appartienne au propriétaire du terrain, on peut modifier cette situation, par contrat ou autrement, pour que la propriété de l'édifice soit distincte de la propriété du terrain et, dans ce cas, le bail ne porterait pas sur l'édifice. Un tel effet ne peut toutefois découler que d'une clause claire et, à mon avis, les termes du bail emphytéotique en l'espèce ne sont pas rédigés de manière à produire un tel effet.

[52] Toutefois, comme la Cour fédérale l'a fait remarquer, afin d'atteindre cet objectif, les parties doivent avoir conclu un contrat spécial prévoyant la chose. Or, rien ne montrait que l'appelante et David Moore avaient conclu un contrat aux termes duquel l'appelante détenait un titre de propriété à l'égard du bâtiment. Le témoignage de David Moore sur ce point était que c'était lui et non l'appelante qui était propriétaire du bâtiment. Voici ce que M. Moore a déclaré au cours du contre-interrogatoire :

[TRADUCTION]

Q. C'est ce qui est admis. Par conséquent – mais en l'an 2000, lorsque vous avez exécuté les travaux de construction, quelle était votre intention, de considérer la propriété comme étant destinée à des fins commerciales, ou de la considérer comme vous appartenant personnellement? À qui le garage devait-il appartenir, selon vous?

R. Eh bien, le garage – le bâtiment lui-même m'appartient, mais la société loue ou utilise l'intérieur pour y conserver toutes ses marchandises, comme pour le bureau. Le bâtiment...

Q. Des paiements ont-ils été effectués en votre faveur, la société payait-elle un loyer?

R. Non. Et elle n'était pas en mesure de le faire.

[53] Le paragraphe 169(1) de la Loi prévoit notamment ce qui suit :

169(1) Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, un crédit de taxe sur les intrants d'une personne, pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle est un inscrit, relativement à un bien ou à un service qu'elle acquiert, importe ou transfère dans une province participante, correspond au résultat du calcul suivant si, au cours de cette période, la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable : [...]

[Non souligné dans l'original.]

[54] Pour pouvoir demander un CTI à l'égard des matériaux ayant fait l'objet de l'acquisition, l'appelante doit être la personne qui les a acquis. Étant donné que le garage appartient à David Moore, et que les factures se rapportant aux matériaux étaient établies au nom de celui-ci, il est logique que ce soit lui et non l'appelante qui ait acquis les matériaux ayant servi à la construction du garage. L'appelante n'a pas établi que c'était elle et non David Moore qui avait acquis les matériaux pour

construire le garage et, par conséquent, l'appelante n'a pas réussi à établir qu'elle avait droit à des CTI à l'égard de l'acquisition des matériaux utilisés pour la construction du garage.

### **Rajustements apportés aux CTI pour l'année 2001**

[55] Les montants en litige en ce qui concerne les CTI pour l'année 2001 peuvent également être répartis entre les catégories suivantes : montants se rattachant à des articles achetés dans des épiceries ou dans les grands magasins destinés à un usage personnel ou à un usage commercial, et montants se rattachant à l'acquisition de matériaux aux fins de la construction du garage appartenant à David Moore. Comme il en a ci-dessus été fait mention, lorsque le reçu se rapportait à un article qui pouvait servir soit à des fins personnelles soit à des fins commerciales, l'appelante aurait dû indiquer clairement sur le reçu ou ailleurs le but commercial de l'achat. Étant donné qu'elle ne l'a pas fait, David Moore se voit maintenant obligé de faire des conjectures en disant que les montants dépensés se rapportaient à des articles qui étaient utilisés dans le cadre d'une activité commerciale de l'appelante. Il importe également de noter que l'appelante a reconnu qu'en 2001, sur le montant global de 17 161,17 \$ demandé au titre des CTI pour cette année-là, un montant de 4 338,13 \$ (soit environ 25 p. 100 du montant demandé) n'aurait pas dû être demandé. Un montant a également été demandé pour du paillis d'écorce acheté chez Elmsdale Landscaping Limited. Toutefois, l'adresse indiquée aux fins de la livraison était l'adresse de la résidence de David Moore. Par conséquent, aucun rajustement ne sera apporté aux CTI pour l'année 2001 à l'égard des articles achetés dans des épiceries ou dans les grands magasins ou encore pour le paillis d'écorce acheté chez Elmsdale Landscaping Limited.

[56] De plus, pour les motifs susmentionnés, aucun rajustement ne sera effectué à l'égard de la nouvelle cotisation relative aux CTI demandés pour les matériaux ayant servi à la construction du garage appartenant à David Moore.

### **Pénalités pour faute lourde**

[57] Des pénalités pour faute lourde ont également été établies en vertu de l'article 285 de la Loi. Dans la décision 897366 *Ontario Limited c. La Reine*, [2000] A.C.I. n° 117, le juge Bowman a fait les remarques suivantes au sujet de l'établissement de pénalités pour faute lourde en vertu de la Loi :

[13] [...] Il incombe à la Couronne d'établir ces éléments, ce qu'elle a complètement omis de faire. Le paragraphe 163(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* place

expressément le fardeau de preuve sur la Couronne lorsque des appels sont interjetés à l'encontre des pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2). Aucune disposition de la *Loi sur la taxe d'accise* ne correspond au paragraphe 163(3) pour ce qui est des pénalités imposées en vertu de l'article 285, même si le libellé de l'article 285 est pratiquement identique à celui du paragraphe 163(2). Cela produirait un résultat remarquable si le fardeau de preuve incombait à la Couronne dans un cas et aux contribuables dans l'autre.

[...]

[19] [...] L'imposition des pénalités en vertu de l'article 285 exige un examen sérieux et circonspect par l'administration fiscale du comportement du contribuable afin de déterminer si ce dernier démontre un degré d'intention ou de faute lourde justifiant l'imposition de la pénalité. L'article 285 n'a pas pour but de permettre aux répartiteurs de punir les contribuables pour leur attitude frustrante ou ennuyante. On ne soulignera jamais assez le fait que les pénalités ne peuvent être imposées en vertu de l'article 285 que dans les cas les plus clairs et après un examen approfondi de la preuve.

[58] Je ne suis pas convaincu que l'intimée se soit acquittée de l'obligation qui lui incombait d'établir les faits sur lesquels les pénalités prévues à l'article 285 de la Loi pouvaient être fondées. Un grand nombre de montants se rapportaient à de petits articles individuels, et je suis convaincu que l'appelante n'a pas intentionnellement ou dans les circonstances équivalant à faute lourde demandé les CTI additionnels. L'appelante a commis des erreurs, mais je suis convaincu qu'elle les a commises par inadvertance et que ces erreurs ne peuvent pas justifier l'établissement de pénalités pour faute lourde.

[59] Par conséquent, l'appel concernant la cotisation relative aux pénalités imposées en vertu de l'article 285 de la Loi est accueilli, et la cotisation relative à ces pénalités est annulée.

## **Résumé**

[60] L'appel est accueilli en partie, sans qu'aucuns dépens soient adjugés, et l'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation sur la base suivante :

1. Le montant qui a fait l'objet d'une nouvelle cotisation à l'égard de la taxe nette applicable à l'année 1999 doit être réduit des montants suivants :

Rajustement pour les ventes conclues en 1999 :	1 036,49 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	<u>1 488,43 \$</u>
Réduction totale de la taxe nette ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour l'année 1999 :	2 524,92 \$

2. Le montant qui a fait l'objet d'une nouvelle cotisation à l'égard de la taxe nette applicable à l'année 2000 doit être réduit des montants suivants :

Montant se rapportant à la conversion à un usage résidentiel :	6 985,65 \$
CTI accordés sur consentement à l'audience :	790,17 \$
CTI additionnels :	<u>1,20 \$</u>
Réduction totale de la taxe nette ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour l'année 2000 :	7 777,02 \$

3. Le montant qui a fait l'objet d'une nouvelle cotisation à l'égard de la taxe nette applicable à l'année 2001 doit être réduit des montants suivants :

CTI accordés sur consentement à l'audience :	<u>213,69 \$</u>
Réduction totale de la taxe nette ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour l'année 2001 :	213,69 \$

4. Les pénalités établies conformément à l'article 285 de la Loi sont annulées.

Signé à Halifax, Nouvelle-Écosse, ce 11<sup>e</sup> jour de mars 2008.

« Wyman W. Webb »

---

Juge Webb

Traduction certifiée conforme  
ce 25<sup>e</sup> jour de juillet 2008.

Aleksandra Kozirowska, LL.B.

RÉFÉRENCE : 2008CCI96

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2006-1867(GST)I

INTITULÉ : Sand, Surf & Sea Limited  
et  
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Halifax (Nouvelle-Écosse)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 29 juin 2007 et 31 janvier 2008

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Wyman W. Webb

DATE DU JUGEMENT : Le 11 mars 2008

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M. David Moore  
Avocate de l'intimée : M<sup>e</sup> Lindsay D. Holland

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :  
Cabinet :

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