

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

LOI SUR LA TAXE D'ACCISE

2004-3010(GST)I

ENTRE :

DAVID K. ANDERSON et WENDY ANDERSON,

appelants;

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Audience tenue devant M. le juge Teskey, au Service
administratif des tribunaux judiciaires, dans la salle
d'audience n° 602, 701, rue West Georgia, 6^e étage, Vancouver
(C.-B.), le mardi 11 janvier 2005.

COMPARUTIONS :

M. D.K. Anderson,

Pour les appelants;

M^e S. Repas,

Pour l'intimée.

LE GREFFIER AUDIENCER : L. Giles

Allwest Reporting Ltd.
814, rue Richards, pièce 302
Vancouver (C.-B.)
V6B 3A7

Par : S. Leeburn

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25

MOTIFS DU JUGEMENT

(Rendus oralement à Vancouver (C.-B.), le 11 janvier 2005.)

LE JUGE : Les appelants interjettent appel d'une nouvelle cotisation établie en vertu des dispositions relatives à la TPS de la *Loi sur la taxe d'accise* du Canada.

Les faits ne sont pas contestés. Les appelants, David Anderson et Wendy Anderson, sont époux et ils forment une société de personnes. Le seul témoignage rendu en l'espèce est celui de David Anderson (« M. Anderson ») et, comme l'avocat de l'intimée ne l'a pas contre-interrogé sur son témoignage, les faits exposés par M. Anderson sont acceptés sans réserve par la Cour.

Les activités de la société de personnes touchent l'aménagement foncier et la construction d'habitations. La société de personnes est inscrite conformément à la *Loi sur la taxe d'accise* pour les fins de la TPS et elle produit ses déclarations annuellement.

En décembre 2000, M. Anderson, à titre de locateur, a conclu un contrat écrit de location à usage d'habitation avec un locataire dénommé Tom Ball (« M. Ball »). Au moment de la conclusion de cette entente, il avait été envisagé que les appelants construisent une résidence de 3 600 pieds carrés sur une parcelle de fonds de terre déterminée. Le contrat

1 prévoyait que le sous-sol serait achevé et propre à la
2 location. Ce contrat de location, qui est signé, a de
3 toute évidence été rédigé par des profanes. Aucun plan ni
4 cahier des charges n'y est joint. Je suis convaincu que
5 les parties s'étaient entendues sur ce qui allait être
6 produit, à savoir une maison achevée de 3 600 pieds carrés
7 dont le sous-sol pouvait être loué à des tiers.

8 Au début de l'an 2000, les appelants ont
9 demandé et obtenu un permis de construire, lequel ne
10 visait que l'exécution des travaux du rez-de-chaussée et
11 du premier étage et non ceux du sous-sol. Les travaux
12 avançaient, mais pas de façon simple et constante. En
13 effet, il y avait un entrepreneur général, Parkridge
14 Homes, qui exécutait une partie des travaux de
15 construction; les appelants participaient également aux
16 travaux et ils avaient directement retenu les services de
17 sous-traitants, habituellement les mêmes que ceux auxquels
18 Parkridge Homes avait recours. Enfin, l'éventuel
19 locataire, M. Ball, effectuait lui aussi certains travaux.

20 Je tiens pour avéré que le contrat de
21 location écrit envisageait l'exécution d'un immeuble
22 complet, avec trois étages achevés, à savoir le sous-sol,
23 le rez-de-chaussée et le premier étage. Je tiens également
24 pour avéré que M. Ball et son épouse ont emménagé alors
25 que les travaux au sous-sol n'étaient même pas encore
commencés. Il n'y avait que le plancher en ciment et rien

1 d'autre. Je tiens également pour avéré qu'aucuns travaux
2 d'aménagement de paysage n'avaient été exécutés à ce
3 moment. Je tiens enfin pour avéré qu'au mois d'août 2001,
4 le rez-de-chaussée et le premier étage étaient à toutes
5 fins utiles achevés en grande partie.

6 M. Ball a emménagé dans l'immeuble, mais il
7 n'occupait que le rez-de-chaussée et le premier étage. Il
8 n'a au préalable demandé la permission ni de
9 l'entrepreneur général, Parkridge Homes, ni des appelants.
10 Les appelants n'ont pas intenté d'action pour violation du
11 droit de propriété, ni d'action pour les faire expulser
12 des lieux; ils ont plutôt toléré l'occupation et négocié
13 avec eux un loyer de 1 500 \$ par mois jusqu'à l'achèvement
14 de l'appartement au sous-sol. L'entente prévoyait qu'un
15 loyer de 2 300 \$ par mois serait exigible lorsque les
16 trois étages seraient achevés. Il importe peu de savoir
17 s'il s'agissait d'une modification au contrat de location
18 écrit ou simplement d'une nouvelle entente verbale. C'est
19 ce qui a été fait.

20 Le sous-sol a été achevé en février 2002,
21 et le loyer a été augmenté à 2 300 \$ comme il avait été
22 initialement convenu. À ce moment, il était entendu que la
23 valeur du bien était de 306 000 \$.

24 Presque un an plus tard, les parties ont
25 conclu une nouvelle convention écrite selon laquelle
M. Ball, le locataire, s'engageait à acheter la maison

1 achevée aux appelants. La convention écrite est très
2 explicite. Prix de la maison, 350 000 \$. Appareils
3 électroménagers et matériel, 10 000 \$. Prix total maison,
4 appareils électroménagers et matériel, 360 000 \$. TPS,
5 25 200 \$. Prix total, 385 200 \$. L'alinéa 9b) de cette
6 convention d'achat écrite est ainsi rédigé :

7 [TRADUCTION]

8 Le prix d'achat comprend la TPS. Le vendeur
9 paiera la TPS exigible pour la maison et le
10 terrain. L'acquéreur signera tous les documents
11 nécessaires établis par le vendeur afin de
12 remplir la demande de remboursement de TPS pour
13 maison neuve. L'acquéreur garantit que le bien
14 constituera sa résidence principale. La
15 présente condition figure à la convention pour
16 le seul bénéfice du vendeur.

17 Il est admis que vers le 1^{er} mars 2002, la valeur du bien
18 était de 360 000 \$. L'évaluateur qui a procédé à
19 l'évaluation a tenu compte du fait que le paysage n'était
20 nullement aménagé, mais le montant de l'évaluation englobe
21 ces travaux d'aménagement comme s'ils avaient été exécutés
22 ou s'ils allaient l'être.

23 Selon la thèse de l'intimée, dès que le
24 locataire a emménagé dans l'immeuble, il y a eu une
25 fourniture à soi-même réputée, conformément aux
dispositions du paragraphe 191(1) de la *Loi sur la taxe*

1 d'accise. Bien qu'il soit difficile de savoir quelle est
2 la thèse avancée par les appelants, il me semble qu'elle
3 s'énonce le mieux de la façon suivante : [TRADUCTION] « Je
4 construisais pour M. Ball une maison qui devait lui offrir
5 3 600 pieds carrés une fois achevée, les 1 200 pieds
6 carrés du sous-sol devant constituer une habitation
7 autonome propre à la location à un locataire et, comme les
8 1 200 pieds du sous-sol ne pouvaient être occupés avant la
9 fin février 2002, c'est à ce moment que l'immeuble a été
10 en grande partie achevé ».

11 Le paragraphe 191(1), sous la rubrique
12 intitulée « Fourniture à soi-même d'un immeuble
13 d'habitation à logement unique » - Le paragraphe 191(3)
14 porte sur la fourniture à soi-même d'un immeuble
15 d'habitation à logements multiples. Je suis convaincu que
16 le libellé de ces deux dispositions est à ce point
17 semblable qu'elles ont toutes deux le même sens. Je crois
18 qu'en l'espèce, la cotisation doit se fonder sur le
19 paragraphe 191(3) et non sur le paragraphe 191(1). Dans la
20 présente affaire, on a fourni un immeuble qui comporte
21 deux habitations devant chacune être occupée par des
22 locataires distincts.

23 En 2004, l'ADRC a publié le bulletin n° 10.
24 S'il s'agit d'une seule habitation de 3 600 pieds carrés,
25 c'est le paragraphe 191(1) qui s'applique. S'il s'agit de
deux habitations, l'affaire relève du paragraphe 191(3).

1 Le bulletin n'a pas force de loi. La présente situation
2 est régie par le libellé du texte législatif. Le bulletin
3 traite des immeubles comportant plus d'une habitation, et
4 précise qu'il y a une vente réputée lorsque la première
5 habitation est occupée.

6 Je souhaite signaler que la pièce A-5 ne
7 prévoit aucune option d'achat. Il s'agit simplement d'une
8 convention visant une résidence. Les acquéreurs ne
9 jouissaient d'aucun droit exécutoire d'acheter cette
10 résidence aux appelants tant que la convention écrite
11 (pièce A-7) n'a pas été signée. M. Ball et les Anderson
12 avaient peut-être convenu depuis le début qu'ils allaient
13 acheter la résidence, mais M. Ball n'avait certainement
14 aucun droit exécutoire d'acheter l'immeuble.

15 Plusieurs décisions ont été invoquées. La
16 première, la décision *Lawson (W.) v. Canada*,
17 1995 CarswellNat 49, [1995] G.S.T.C. 59, a été rendue par
18 mon ancien collègue, le juge Mogan. Dans cette affaire, le
19 juge Mogan devait se prononcer relativement à une maison
20 individuelle achevée en juin 1990. C'est à ce moment que
21 le marché immobilier s'est effondré dans l'ensemble du
22 pays, et le constructeur appelant ne réussissait pas à
23 vendre la maison. Celle-ci était inscrite auprès d'agents
24 immobiliers. Bien qu'elle ait été achevée en juin, la
25 maison avait en réalité été inscrite le mois précédent.

Cela se passait en 1990 et, en octobre 1991, soit un peu

1 plus d'un an plus tard, l'appelant, comme il n'avait
2 toujours pas vendu la maison, a décidé de la louer à un
3 locataire.

4 Il importe de signaler que le juge Mogan
5 était saisi d'une affaire relevant de l'alinéa 191(1)a).
6 Qu'il me soit permis de reformuler cette disposition en
7 termes plus faciles à comprendre. Elle prévoit que,
8 lorsqu'un nouvel immeuble d'habitation est construit, le
9 constructeur est réputé avoir effectué et reçu, par vente,
10 la fourniture taxable de l'immeuble le jour où les travaux
11 sont achevés en grande partie - (en l'occurrence au mois
12 de juin 1990) - ou, s'il est postérieur, le jour où la
13 possession de l'immeuble est d'abord transférée. Le
14 juge Mogan a conclu que la réputée fourniture à soi-même
15 avait eu lieu lorsque l'immeuble a été loué pour la
16 première fois.

17 Cette disposition de la Loi est sans
18 équivoque :

19 [...] le constructeur est réputé [...] avoir
20 effectué et reçu, [...] au dernier en date du
21 jour où les travaux sont achevés en grande
22 partie et du jour où la possession de
23 l'immeuble est transférée [...].

24 Ce n'est pas le premier, et c'est ce que dit le juge Mogan.

25 Dans l'affaire *Phillips (L.E.) v. Canada*,
1995 CarswellNat 36, [1995] G.S.T.C. 39, il s'agissait

1 d'un constructeur occupant, propriétaire occupant. Voici
2 la conclusion à laquelle mon collègue, le juge Beaubier,
3 est arrivé dans cette décision, au paragraphe 6 :

4 M. Johnson a témoigné que la maison était
5 complètement renfermée et la Cour conclut,
6 d'après son témoignage et sa description des
7 lieux à cette époque, que la maison était
8 complètement habitable. Les travaux restant à
9 effectuer à l'extérieur étaient saisonniers,
10 comme l'a déclaré M. Johnson. L'intérieur
11 pouvait être habité pendant que l'appelant et
12 son épouse, qui ont fait la majeure partie des
13 travaux à l'intérieur, de même que la peinture,
14 terminaient les menus travaux de finition
15 restants.

16 Il a donc conclu que la maison était tout à fait propre à
17 servir aux fins pour lesquelles elle avait été construite et
18 qu'elle était occupée.

19 Dans la décision *Kornacker (A.) v. Canada*,
20 1996 CarswellNat 638, [1996] G.S.T.C. 21, 4 G.T.C. 3057,
21 mon collègue le juge Sarchuk avait à se prononcer sur la
22 question des pénalités et des intérêts et il a affirmé que
23 le libellé de l'article 280 de la *Loi sur la taxe d'accise*
24 est fort analogue à celui de certaines dispositions de la
25 *Loi de l'impôt sur le revenu*. Je renvoie en particulier au
passage suivant :

1 [...] la personne qui ne verse pas ou ne paie pas
2 un montant [...] est passible de [...]

3 a) une pénalité [...] ;

4 b) des intérêts [...].

5 Il a conclu que le mot « shall » (« droit », « est tenu
6 de ») figurant dans la version anglaise de l'article 280 de
7 la *Loi sur la taxe d'accise* marquait l'obligation. Donc,
8 lorsque les conditions requises sont remplies, la pénalité
9 et les intérêts doivent être imposés. Le ministre n'a pas de
10 pouvoir discrétionnaire à cet égard.

11 Mon ancien collègue, le juge Hamlyn, dans
12 la décision *Vallières v. R.*, 2001 CarswellNat 1689,
13 2001 G.T.C. 545, [2001] G.S.T.C. 97, [2001] A.C.I. n° 528
14 (Q.L.), a mentionné ce qui suit :

15 Pour qu'un immeuble d'habitation soit achevé en
16 grande partie, il doit pouvoir être utilisé
17 pour les fins pour lesquelles il a été
18 construit.

19 Afin de déterminer en quoi consistent des
20 travaux « achevés en grande partie », [...] le
21 sens commun de ce que [...] une personne
22 raisonnable considérerait comme des travaux
23 achevés en grande partie.

24 Il était en l'occurrence saisi d'une
25 affaire intéressant un contribuable qui construisait une
maison pour lui-même. Le contribuable qui construit sa

1 propre maison a le droit de produire une demande de
2 remboursement. Le contribuable paye 7 % pour tout ce qu'il
3 fait pendant la construction; il paye 7 % aux responsables
4 du béton, 7 % au parc à bois débités, 7 % à tous ses gens
5 de métier. Une nouvelle maison ne permet pas d'obtenir 7 %
6 si sa valeur est inférieure à un certain seuil. La Loi
7 prévoit qu'il faut produire la demande de remboursement
8 dans un délai donné. Le juge Hamlyn avait à se prononcer
9 sur une situation de ce genre.

10 Il ressort de toutes ces décisions portant
11 sur le délai applicable aux demandes de remboursement de
12 TPS que la Cour se donne beaucoup de mal pour ne pas
13 conclure que la demande a été produite en retard. Le
14 contribuable a droit à un remboursement d'environ 3 %.

15 M^e REPAS : 4,48, Monsieur le juge. Je
16 puis dire 4,48.

17 LE JUGE : Oui. Nous avons tous eu
18 l'occasion de participer à de nombreuses affaires de ce
19 genre où l'ADRC se montrait très dure à ce sujet, et
20 moi-même compris, nous essayons de trouver une façon de ne
21 pas refuser au contribuable ce remboursement de 3 % auquel
22 il a droit. À mon sens, lorsqu'on interprète ces
23 décisions, il faut tenir compte de ce que les juges
24 tentaient de faire.

25 Bien, ma collègue la juge Louise Lamarre
Proulx dans la décision *Tessier v. R.*,

1 2001 CarswellNat 3791, [2001] G.S.T.C. 142, - (et je dois
2 dire qu'elle est l'un de mes collègues pour lesquels
3 j'éprouve le plus grand respect. Je crois que ses
4 décisions sont tout à fait justes. Il nous arrive à tous
5 de ne pas être d'accord les uns avec les autres, mais les
6 jugements rendus par la juge Lamarre Proulx ont toujours
7 concordé avec mes propres opinions) avait à se pencher sur
8 une situation touchant un duplex. L'étage supérieur avait
9 été loué en mai 1996. Le contribuable avait emménagé au
10 rez-de-chaussée. Le ministre a estimé que la construction
11 était en grande partie achevée et que la demande de
12 remboursement devait donc être produite au plus tard en
13 mai 1998, tandis qu'en l'occurrence, cette demande n'avait
14 été produite qu'en mai 2000. La juge a accueilli l'appel.
15 La preuve montrait que le projet initial visait la
16 construction d'une résidence à logements multiples de
17 deux étages et l'achèvement du sous-sol faisait partie du
18 projet. Elle a conclu que le délai commençait à courir
19 uniquement quand la résidence pouvait servir aux fins pour
20 lesquelles elle avait été construite. Ce fait n'avait pas
21 été établi.

22 Je crois que, pour l'essentiel, l'affaire
23 dont elle était saisie correspond en tous points à celle
24 qui est devant moi. Oui, le locataire a emménagé. Oui, le
25 locataire payait un loyer. Mais, ce n'est pas ce qui avait
été convenu. Il devait y avoir un troisième étage, à

1 savoir le sous-sol, et celui-ci n'a pas été achevé avant
2 2002. La Loi est on ne peut plus explicite :

3 [...] le constructeur est réputé [...] avoir
4 effectué et reçu, [...] au dernier en date du
5 jour où les travaux sont achevés en grande
6 partie et du jour où la possession de
7 l'immeuble est transférée [...]

8 Ce n'est pas le jour qui survient en premier qui régit la
9 situation, c'est le dernier. J'arrive à la conclusion que le
10 sous-sol n'était pas en grande partie achevé. Les travaux le
11 concernant n'avaient même pas commencé et n'ont été en
12 grande partie achevés qu'en février ou mars 2002, et c'est à
13 ce moment que le constructeur, les appelants en l'espèce,
14 sont réputés avoir vendu l'immeuble.

15 L'appel est accueilli. La cotisation est
16 renvoyée au ministre pour qu'il l'examine à nouveau et
17 établisse une nouvelle cotisation compte tenu du fait
18 qu'il n'y a pas eu de vente réputée de l'immeuble portant
19 la désignation 1499 pour la somme de 306 000 \$ en 2001, et
20 il y a donc lieu de défalquer de la cotisation la somme de
21 21 420 \$ ainsi que les pénalités et les intérêts y
22 afférents. Votre répartiteur de l'impôt comprend-il cela?

23

24

25

1 M^e REPAS : Je suis certain que
2 l'ordonnance précisera - Je comprends que l'appel a été
3 accueilli.

4

5 Traduction certifiée conforme
6 ce 18^e jour de septembre 2006.

7 Sara Tasset

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25