

Dossier : 2016-421(GST)G

ENTRE :

METROGATE INC.,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Requête entendue le 22 juin 2017, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Réal Favreau

Comparutions :

Avocats de la requérante : M^c Al-Nawaz Nanji
M^c Sameer Nurmohamed

Avocat de l'intimée : M^c Jack Warren

ORDONNANCE

VU la requête présentée par la requérante en application de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*;

ET APRÈS avoir entendu la preuve et les observations des parties;

Conformément aux motifs de l'ordonnance ci-joints, la Cour ordonne que le coût du fonds faisant partie de l'immeuble d'habitation soit pris en compte tant dans le numérateur que dans le dénominateur du calcul du degré d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété pour la détermination du droit au remboursement transitoire.

Par conséquent, la requête est accueillie et les dépens sont adjugés à la requérante, quelle que soit l'issue de la cause.

Signé à Ottawa, Canada, ce 11^e jour de mai 2018.

« Réal Favreau »

Le juge Favreau

Traduction certifiée conforme
ce 11^e jour de décembre 2018.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2018 CCI 91
Date : 20180511
Dossier : 2016-421(GST)G

ENTRE :

METROGATE INC.,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Favreau

[1] Metrogate Inc. (Metrogate) a présenté une requête en application de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les Règles) sur une question mixte de droit et de fait (la question) à trancher avant l'audience de son appel. La question est la suivante :

Le coût du fonds de la requérante devrait-il être inclus dans le numérateur et le dénominateur du calcul du pourcentage d'achèvement de la construction de son immeuble d'habitation en copropriété au regard du remboursement transitoire pour habitations neuves de l'Ontario, en vertu du paragraphe 256.21(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (la LTA)?

[2] Le litige en l'espèce porte sur le montant du remboursement transitoire pour habitations neuves auquel la requérante a droit en application du paragraphe 256.21(1) de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa version modifiée (la LTA), et des articles 55 à 58 du *Règlement n° 2 sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée (DORS/2010-151)* (le Règlement). La détermination de ce montant dépend de la question de savoir si le coût du fonds doit être pris en compte dans le calcul du pourcentage d'achèvement

de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété aux fins du remboursement.

[3] La requérante soutient que, lors du calcul du remboursement, le coût du fonds devrait être pris en compte dans la valeur des travaux achevés et du budget total du projet. Si la requérante a raison, le montant du remboursement sera de 50 %. L'intimée soutient que le coût du fonds ne devrait pas être pris en compte dans le calcul. Si l'intimée a raison, le montant du remboursement sera de 25 %.

I. **FAITS**

[4] À l'audience de la présente requête, les parties ont déposé un exposé conjoint des faits. Les faits sur lesquels s'entendent les parties sont les suivants :

1. La requérante, Metrogate Inc. (Metrogate), est une société constituée aux termes des lois de l'Ontario.
2. À toutes les dates pertinentes, Metrogate était inscrite aux termes de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* (Canada) (la LTA) aux fins de la taxe de vente harmonisée fédérale, en application de la partie IX de la LTA.
3. Metrogate a acquis certains biens immobiliers avant le 1^{er} juillet 2010 (le fonds). La dernière utilisation du fonds avant son acquisition par Metrogate était à titre de terminus de camionnage.
4. Metrogate a versé 2 231 212 \$ pour le fonds.
5. Avant le 1^{er} juillet 2010, Metrogate a commencé la construction d'une série d'immeubles en copropriété (les immeubles) sur le fonds (collectivement, le lotissement), qui étaient chacun un immeuble d'habitation en copropriété, un immeuble d'habitation, et contenaient un ou des logements en copropriété et une ou des habitations, aux termes du paragraphe 123(1) de la LTA.
6. Le lotissement était un immeuble d'habitation déterminé aux termes du paragraphe 55(1) du *Règlement n° 2 sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée* (le Règlement).
7. Au 1^{er} juillet 2010, le lotissement était partiellement achevé.

8. Metrogate a commandé un rapport au Groupe Altus concernant l'achèvement du lotissement. Une copie de ce rapport est jointe aux présents motifs en tant qu'annexe A.
9. Si la Cour conclut que le coût du fonds est inclus dans la valeur des travaux de construction achevés dans le lotissement au 1^{er} juillet 2010 et dans le total des coûts de construction budgétés pour le lotissement, les parties conviennent que :
 - a) la valeur des travaux de construction achevés dans le lotissement au 1^{er} juillet 2010 était de 5 835 780 \$;
 - b) le total des coûts de construction budgétés pour le lotissement était de 22 763 306 \$.
10. Si la Cour conclut que le coût du fonds n'est pas inclus dans la valeur des travaux de construction achevés dans le lotissement au 1^{er} juillet 2010 et dans le total des coûts de construction budgétés pour le lotissement, les parties conviennent que :
 - a) la valeur des travaux de construction achevés dans le lotissement au 1^{er} juillet 2010 était de 3 604 568 \$;
 - b) le total des coûts de construction budgétés pour le lotissement était de 20 532 094 \$.
11. Metrogate a déterminé que le pourcentage d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété était de 25,64 %, ce qui inclut le coût du fonds tant dans le numérateur que dans le dénominateur, au 1^{er} juillet 2010. Le ministre du Revenu national (le ministre) a déterminé que le pourcentage d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété était de 17,56 %, ce qui exclut le coût du fonds tant dans le numérateur que dans le dénominateur.
12. Metrogate a demandé un remboursement transitoire pour habitations neuves de l'Ontario (le remboursement transitoire) pour les logements en copropriété dans le lotissement (qui sont chacun un logement), calculé en multipliant le montant déterminé en application du Règlement applicable, soit le prélèvement provincial estimé pour le logement, par un pourcentage de 50 % (le taux de remboursement), étant donné que la

construction du lotissement était achevée à 25 % ou plus, mais à moins de 50 %, au 1^{er} juillet 2010.

13. Le ministre a établi des cotisations pour Metrogate au moyen d'avis de cotisation datés du 16 juillet 2012 (huit cotisations) et du 19 septembre 2012 (collectivement, les cotisations). Le ministre a réduit les montants de remboursement comme l'expose l'annexe B.
14. En établissant les cotisations relatives aux demandes de remboursement transitoire de Metrogate, le ministre a calculé le montant des remboursements transitoires auxquels Metrogate avait droit pour chaque logement en appliquant le taux de remboursement de 25 %, plutôt que le taux de remboursement de 50 % que Metrogate avait utilisé pour calculer le montant qu'elle réclamait. Par conséquent, le montant du remboursement transitoire accordé par le ministre correspondait à la moitié du montant réclamé par Metrogate.
15. Le ministre a appliqué le taux de remboursement de 25 % plutôt que de 50 % parce que, selon lui, le coût du fonds aurait dû être exclu du calcul du pourcentage d'achèvement de la construction du lotissement au 1^{er} juillet 2010, et, ce faisant, le ministre a conclu que le lotissement était achevé à 10 % ou plus, mais à moins de 25 %, à cette date.

[5] L'annexe A (rapport du Groupe Altus) et l'annexe B (évaluation) mentionnées dans l'exposé conjoint des faits sont reproduits à la fin des présents motifs de l'ordonnance en tant qu'annexe A et annexe B.

II. **THÈSES DES PARTIES**

A. La requérante

[6] La requérante a présenté des observations écrites à l'appui de sa thèse. Voici un sommaire détaillé des arguments présentés par la requérante :

1. Le sens ordinaire d'un libellé précis joue un rôle primordial dans l'interprétation des lois fiscales. Il faut lire 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, l'objet de la loi et l'intention du législateur. L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le

libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation.

2. L'expression « construction de l'immeuble d'habitation en copropriété » signifie la réalisation de l'immeuble d'habitation par l'installation du bâtiment sur un fonds :
 - le libellé du sous-alinéa 57(4)c)(iv) du Règlement est précis et non équivoque. Le droit de Metrogate au remboursement transitoire dépend du pourcentage d'achèvement de la « construction [...] de l'immeuble d'habitation en copropriété ». Un immeuble d'habitation en copropriété est réalisé par l'installation du bâtiment sur un fonds sous-jacent au bâtiment;
 - l'expression « immeuble d'habitation en copropriété » est définie au paragraphe 123(1) de la LTA comme suit : « Immeuble d'habitation qui contient au moins deux logements en copropriété »;
 - l'expression « immeuble d'habitation » est définie au paragraphe 123(1) de la LTA comme le bâtiment pertinent et le fonds sous-jacent ou contigu au bâtiment qui est raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel;
 - l'expression « logement en copropriété » est définie au paragraphe 123(1) de la LTA comme suit : « Immeuble d'habitation qui est, ou est destiné à être, un espace délimité dans un bâtiment et désigné ou décrit comme étant une unité distincte sur le plan ou la description enregistrés afférents, ou sur un plan ou une description analogues enregistrés en conformité avec les lois d'une province, ainsi que tous droits et intérêts fonciers afférents à la propriété de l'unité »;
 - un bâtiment, en soi, n'est pas un immeuble d'habitation. Un fonds, en soi, n'est pas un immeuble d'habitation. Un « immeuble d'habitation » est formé de deux éléments : un bâtiment, ainsi que le fonds qui est sous-jacent ou contigu au bâtiment et raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel. Le fonds fait partie intégrante d'un immeuble d'habitation et est nécessaire à celui-ci.
3. Dans l'arrêt *1096288 Ontario Limited c. Canada*, 2010 CAF 332, la Cour d'appel fédérale a conclu que la « construction d'un immeuble

d'habitation » signifie la réalisation de l'immeuble d'habitation par l'installation du bâtiment sur un fonds :

- la décision de la Cour d'appel fédérale quant à l'interprétation juridique de l'expression « construction d'un immeuble d'habitation » aux fins de la LTA lie la Cour.
4. L'interprétation que donne la Couronne de la « construction d'un immeuble d'habitation en copropriété » n'est pas cohérente avec l'interprétation du ministre :
- malgré la thèse de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *1096288 Ontario Limited* précité, la Couronne adopte maintenant la thèse selon laquelle le pourcentage d'achèvement de la « construction d'un immeuble d'habitation » ne prend pas en compte le coût du fonds sur lequel l'immeuble est situé puisque le fonds n'est pas considéré comme un élément construit. La Couronne s'appuie sur l'avis du ministre publié dans l'*Info TPS/TVH GI-105 – Comment déterminer le pourcentage d'achèvement aux fins des remboursements transitoires provinciaux pour habitations neuves et du redressement fiscal transitoire en Ontario et en Colombie-Britannique*, juillet 2010 (« *Info TPS/TVH GI-105* »);
 - les mots et les expressions utilisés dans des publications non législatives telles qu'un guide d'information ne peuvent pas avoir préséance sur les lois qui sont claires et sans ambiguïté dans leurs exigences, ni l'emporter sur ces lois. La Cour n'est pas liée par la pratique ministérielle, qui peut seulement être utile si elle permet de dissiper une ambiguïté en faveur du contribuable, et non pas en faveur du même ministère qui a formulé la pratique;
 - l'*Info TPS/TVH GI-105* ne disposait pas de l'éclairage de la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *1096288 Ontario Limited*, puisque sa publication a eu lieu avant que l'arrêt ne soit rendu;
 - l'interprétation que donne la Couronne de la « construction d'un immeuble d'habitation » est incompatible avec la thèse du ministre ayant été publiée. La Couronne affirme que la construction consiste en la création, en l'édification, en la rénovation, en l'adjonction ou en l'agrandissement d'un bâtiment ou d'une structure, et que les coûts engagés pour de telles activités pourraient être inclus dans le calcul du

pourcentage d'achèvement de la construction. Or, il y a contradiction entre le fait de limiter les coûts de construction d'un immeuble d'habitation aux coûts des activités associés à la création [...] d'un bâtiment ou d'une structure et reconnaître comme l'a fait le ministre dans la lettre n° 153618 d'interprétation de la TPS et de la TVH portant sur les remboursements transitoires provinciaux pour habitations neuves et le degré d'achèvement de la construction ou des rénovations majeures d'un immeuble d'habitation, datée du 15 juillet 2013 et publiée à titre d'annexe de l'Info TPS/TVH GI-105 les coûts suivants :

- a) les coûts des permis de construire et les droits d'aménagement (c.-à-d. les frais qu'un promoteur est tenu de payer pour l'infrastructure que le nouveau lotissement exige);
 - b) les coûts de représentation auprès des autorités gouvernementales pour obtenir les permis d'aménagement, les licences et les permis de construire;
 - c) les coûts d'évaluation du terrain (frais payés pour examiner le caractère adéquat du terrain, notamment les coûts des analyses du sol, des vérifications du zonage, des études environnementales, de l'arpentage et de faisabilité);
 - d) les coûts de nettoyage et de nivellement de la surface du terrain (y compris la démolition des structures existantes) sur lequel l'immeuble sera construit;
 - e) les coûts de dynamitage et de déblai pour préparer la construction ou la rénovation de l'immeuble;
 - f) les frais d'aménagement paysager.
- en fait, la Couronne tente de restreindre le sens de l'expression « pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété » en limitant les coûts inclus à ceux liés à l'édification du bâtiment et d'exclure les coûts du fonds auquel le bâtiment est rattaché. En excluant le coût du fonds, qui est un élément nécessaire à la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété, la Cour fait fi de la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *1096288 Ontario Limited*.

5. L'expression « construction d'un immeuble d'habitation en copropriété » dans le Règlement a le même sens que l'expression « construction d'un immeuble d'habitation » dans la LTA :
- la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *1096288 Ontario Limited* comptait une interprétation de l'expression « construction d'un immeuble d'habitation » aux fins de la définition de l'expression « constructeur ». Il n'y a pas de différence substantielle entre la « construction d'un immeuble d'habitation » et la « construction d'un immeuble d'habitation en copropriété ». Les deux exigent la réalisation de l'immeuble en installant un bâtiment sur le fonds où il est situé;
 - les termes figurant dans les règlements d'application d'un texte de loi ont le même sens que dans celui-ci. Par conséquent, l'interprétation du terme « construction » s'applique à l'intégralité de la LTA et du Règlement (voir l'article 16 de la *Loi d'interprétation*, L.R.C. (1985), ch. I-21);
 - en cas d'ambiguïté, l'expression devrait recevoir une interprétation qui favorise le contribuable.
6. L'expression « construction [...] de l'immeuble d'habitation en copropriété » utilisée à l'article 121 de la LTA a le même sens qu'au paragraphe 57(4) du Règlement :
- le libellé du paragraphe 57(4) du Règlement est fondé sur le libellé du paragraphe 121(3) de la LTA, qui prévoyait un remboursement transitoire au titre de la taxe de vente fédérale pour les logements en copropriété dans un immeuble d'habitation en copropriété qui était en construction le 1^{er} janvier 1991 lorsque la LTA est entrée en vigueur;
 - le paragraphe 121(3) a été modifié en 1993 pour faire mention du pourcentage d'achèvement de la construction ou des rénovations majeures. Les notes explicatives publiées en février 1993 concernant cette modification apportée au paragraphe 121(3) de la LTA indiquaient que :
- [...] le paragraphe 121(3) est modifié pour préciser que c'est le degré d'achèvement des travaux de construction ou de rénovation qui est pris en compte pour déterminer le montant du remboursement.

- il n’y a aucune indication dans les notes explicatives comme quoi la modification de 1993 visait à exclure le coût du fonds du calcul du pourcentage d’achèvement de la construction de l’immeuble d’habitation en copropriété. Au contraire, le libellé des notes explicatives laisse entendre une intention d’exclure les coûts non physiques, tels que les coûts du marketing et des ventes;
 - le sens de « construction ou rénovations majeures de l’immeuble » a été examiné dans la décision *Hi-Grove Holdings Ltd. c. Canada (Revenu national)*, 1998 CanLII 14496 (CA TCCE). La question en litige présentée au Tribunal canadien du commerce extérieur (le Tribunal) visait à statuer si la construction de l’immeuble était achevée à plus de 25 % le 1^{er} janvier 1991 afin de permettre un remboursement en vertu du paragraphe 121(3) de la LTA; le Tribunal devait plus particulièrement statuer si le coût du permis de construire et les droits d’aménagement devraient être inclus dans le calcul du pourcentage d’achèvement. Le Tribunal a conclu que le coût du permis de construire et les droits d’aménagement faisaient partie du coût de l’immeuble, mais, si les coûts faisaient partie du fonds, la définition d’« immeuble d’habitation » dans la LTA inclut le fonds.
7. Le législateur utilise précisément l’expression « construction d’un bâtiment » lorsqu’il vise uniquement un bâtiment :
- le législateur a utilisé l’expression définie « immeuble d’habitation en copropriété » aux fins de la LTA et du Règlement. Il aurait pu fonder le taux de remboursement sur le pourcentage d’achèvement de la construction du bâtiment plutôt que de l’« immeuble d’habitation en copropriété ». Par ailleurs, il aurait pu choisir d’indiquer dans la définition d’« immeuble d’habitation en copropriété » que celui-ci comprend seulement le bâtiment, sans le fonds. Or, il ne l’a pas fait;
 - lorsque le législateur veut faire référence à la « construction d’un bâtiment » plutôt qu’à la « construction d’un immeuble d’habitation en copropriété [ou immeuble d’habitation] », il le fait de façon explicite. Par exemple, les articles 68.23 et 68.26 de la LTA mentionnent précisément la « construction d’un bâtiment ».
8. L’interprétation de la Couronne entraîne un manque de cohérence, de prévisibilité et d’équité :

- l'interprétation de la Couronne ferait que l'expression « construction d'un immeuble d'habitation en copropriété » signifierait « construction d'un bâtiment » aux fins du remboursement transitoire dans le Règlement, mais aurait un sens différent (incluant le fonds) aux fins de la Loi (y compris aux fins de la définition de « constructeur »);
- la thèse de Metrogate est que l'établissement du pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété est un simple critère de démarcation nette : tous les coûts compris dans la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété (c'est-à-dire de la réalisation de l'immeuble d'habitation en copropriété par l'installation du bâtiment sur le fonds où il est situé) doivent être inclus dans le pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété, conformément au libellé de la loi;
- la Couronne, pour sa part, cherche à sélectionner à sa guise les coûts inclus et les coûts exclus pour l'établissement du pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété. La Couronne limite les coûts inclus dans le pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété aux coûts liés à la création [et] à l'édification [...] d'un bâtiment ou d'une structure. Cette thèse ne trouve aucun appui dans la LTA ni dans le Règlement.

9. Metrogate a fourni un rapport certifié comme l'exigeait le ministre :

- ni la LTA ni le Règlement ne dictent la façon de calculer le pourcentage d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété;
- dans l'Info TPS/TVH GI-105, le ministre a publié six méthodes qu'il considère comme « justes et raisonnables », dont sont pertinentes les deux suivantes :
 - a) Méthode 1 – Coût en capital et frais d'exploitation : Selon cette méthode, on détermine, au 1^{er} juillet 2010, le coût en capital et les frais d'exploitation engagés dans la construction de l'immeuble d'habitation par rapport au total du coût en capital et des frais d'exploitation prévus à cette date.

b) Méthode 6 – Rapport certifié : Selon cette méthode, le pourcentage d'achèvement des travaux est fondé sur un rapport préparé par un ingénieur, un architecte ou un autre professionnel qualifié pour certifier la valeur ou l'ampleur des travaux achevés au 1^{er} juillet 2010.

- Metrogate a commandé un rapport au Groupe Altus pour déterminer le pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété en fonction du total des dépenses engagées avant le 1^{er} juillet 2010. Dans son rapport, le Groupe Altus a inclus le coût du fonds dans le calcul du pourcentage d'achèvement, au motif qu'un « immeuble d'habitation en copropriété » correspond à un bâtiment qui contient au moins deux logements en copropriété, y compris la proportion des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-ci, qui est raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel. Le pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété déterminé dans le rapport certifié était de 25,64 %;
- ni le Règlement ni la publication du ministre n'énoncent une méthode en particulier à utiliser dans le rapport certifié. Pourtant, la Couronne rejette le rapport certifié parce qu'il ne correspond pas à la thèse de la Couronne selon laquelle le coût du fonds ne devrait pas être inclus dans le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété.

B. L'intimée

[7] L'intimée a aussi présenté des observations écrites à l'appui de sa thèse. Voici un sommaire détaillé des arguments présentés par l'intimée :

1. Objet du remboursement transitoire pour habitations neuves de l'Ontario (le remboursement transitoire)
 - le remboursement transitoire a été mis en place pour compenser le montant estimatif de la taxe de vente au détail (TVD) enchâssée de l'Ontario sur les coûts de construction d'habitations antérieures au 1^{er} juillet 2010, dans les cas où ces habitations seraient vendues après le 30 juin 2010 et ainsi assujetties à la taxe de vente harmonisée (TVH). Les habitations neuves partiellement ou entièrement achevées avant le 1^{er} juillet 2010 comprendraient la TVD

dans leur coût. Pour les habitations neuves vendues après le 30 juin 2010 et assujetties à la TVH de 13 %, cela donnerait lieu à un gain fortuit pour les autorités fiscales, dans la mesure où le promoteur a payé la TVD, directement ou indirectement, sur les matériaux de construction utilisés pour la construction des habitations. Le remboursement transitoire était offert en vue de fournir un allègement de la double taxation pour le montant estimatif de la TVD enchâssée dans la construction d'habitations achevée avant le 1^{er} juillet 2010;

- avant le 1^{er} juillet 2010, la TVD était généralement applicable aux biens meubles corporels, et n'était pas prélevée sur l'achat d'un fonds;
- le fait de prendre en compte, dans le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction, le coût du fonds dans lequel aucune TVD n'est enchâssée n'est pas conforme à une analyse contextuelle et téléologique des dispositions sur le remboursement transitoire figurant dans la LTA et le Règlement. Une telle application du calcul du pourcentage d'achèvement de la construction, alors qu'aucune TVD n'a été payée sur le coût du fonds, entraînerait un gain fortuit pour un demandeur du remboursement transitoire;
- l'intimée soutient que l'objet du remboursement transitoire était de compenser la double taxation en veillant à ce que les habitations au moins partiellement construites avant le 1^{er} juillet 2010 ne fassent pas l'objet d'un fardeau de taxation en ayant été assujetties à la fois à la TVD (enchâssée dans le coût de construction de l'immeuble d'habitation en copropriété au 1^{er} juillet 2010) et à la TVH s'appliquant sur le prix de vente total des logements en copropriété faisant partie de l'immeuble d'habitation en copropriété;
- la requérante est d'avis qu'il n'existe aucune corrélation entre le remboursement transitoire et le fait que la TVD a ou n'a pas été payée sur les intrants d'un immeuble d'habitation en copropriété;
- l'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la LTA dans son ensemble;
- le législateur confère des avantages fiscaux pour encourager des fins précises et pour intervenir relativement à certaines circonstances ou

activités en particulier. L'interprétation d'un avantage fiscal doit être cohérente avec l'objet de la disposition en cause;

- les tribunaux ne devraient pas fermer les yeux sur les faits sous-jacents d'une affaire. Les tribunaux devraient dans tous les cas interpréter les dispositions dans leur contexte approprié, à la lumière des fins qu'elles visent à encourager;
- l'analyse de l'objet d'une disposition fiscale doit viser à établir la fin ou le résultat que le législateur tentait d'obtenir par cette disposition;
- la disposition législative en litige, soit l'alinéa 57(4)c) du Règlement, qui fait référence au calcul du pourcentage d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété en vue de déterminer le montant du remboursement transitoire, ne fournit pas dans son libellé les variables d'intrant ou la formule à utiliser dans le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction;
- l'intimée soutient que, puisque la disposition en litige ne fournit pas d'indication quant à la formule du calcul du pourcentage d'achèvement de la construction dans son libellé, le contexte et l'objet de la disposition sur le remboursement transitoire doivent donc être pris en considération dans l'interprétation de la loi et la détermination des variables d'intrant appropriées à inclure dans le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction;
- les habitations neuves vendues en Ontario après le 30 juin 2010 ont été assujetties à la TVH, qui combine la taxe de vente provinciale de 8 % et la taxe sur les produits et services fédérale;
- l'intimée soutient que l'utilisation du coût en capital et des frais d'exploitation comme indicateur pour déterminer le pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété est une méthode acceptable et constitue, en fait, l'une des méthodes reconnues par le ministre dans l'Info TPS/TVH GI-105. L'Info TPS/TVH GI-105 énonce clairement que l'interprétation du ministre et son application du calcul du pourcentage d'achèvement de la construction n'incluent pas le coût du fonds;
- dans le lotissement de logements en copropriété de la requérante, le coût du fonds est le coût d'intrant individuel le plus élevé avant

juillet 2010. Le fait d'inclure le coût du fonds dans l'indicateur ou le facteur déterminant pour estimer le pourcentage d'achèvement de la construction aux fins du remboursement transitoire, lorsque ce fonds ne comportait aucune TVD enchâssée, produirait un résultat considérablement dénaturé par rapport au contexte et à l'objet du remboursement transitoire;

- cette analyse contextuelle et téléologique indique clairement que l'objet du remboursement transitoire est l'allègement du montant estimatif de la TVD enchâssée. L'intimée soutient que la prétention de la requérante, selon laquelle la prise en compte du montant de TVD attribuable à la construction avant le 1^{er} juillet 2010 n'est pas pertinente et n'est pas en corrélation avec les montants à rembourser, est insoutenable et n'a rien à voir avec l'objet même du remboursement transitoire;
- le paragraphe 55(1) du Règlement traite du prélèvement provincial estimé. Le facteur de 2 % (qui équivaut au quart du taux de TVD de 8 % en vigueur avant le 1^{er} juillet 2010) énoncé dans ce paragraphe est une estimation ou un indicateur du contenu enchâssé et assujéti à la TVD dans la valeur de la construction, qui reconnaît que de nombreux intrants de construction, principalement des services tels que la main-d'œuvre, n'ont pas été assujéti à la TVD de 8 %;
- avant le 1^{er} juillet 2010, les matériaux de construction utilisés dans la construction d'habitations étaient assujéti à la TVD, tandis que la main-d'œuvre de construction n'était pas assujéti à la TVD en vertu de la *Loi sur la taxe de vente au détail* de l'Ontario. Les coûts des matériaux et de la main-d'œuvre auraient été simultanément engagés et intégrés dans un immeuble d'habitation au cours du processus de construction typique, au fil de son avancement jusqu'au 30 juin 2010;
- outre son effet de dénaturation dans la détermination du pourcentage d'achèvement de la construction étant donné que le coût du fonds n'était pas assujéti à la TVD, le fait d'inclure le fonds au tout début du processus de construction et, dans tous les cas, avant le 1^{er} juillet 2010, concentre le pourcentage d'achèvement de la construction au début du processus comme il s'agit du coût d'intrant le plus élevé, et omet de tenir compte de la nature progressive de la construction d'un immeuble d'habitation (et de l'enchâssement de la TVD);

- le fait d'inclure le coût du fonds fausse à la hausse le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction au 1^{er} juillet 2010, de sorte que tous les coûts associés à l'acquisition du fonds, même s'ils ne comportaient pas de TVD enchâssée, sont intégrés et disponibles pour le calcul du remboursement transitoire avant le 1^{er} juillet 2010;
 - compte tenu du fait qu'avant le 1^{er} juillet 2010, le coût du fonds n'était pas assujéti à la TVD, le fait d'inclure le fonds dans le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction introduirait une variable qui n'avait aucun effet sur le montant estimatif de TVD enchâssée, gonflant et dénaturant ainsi le droit au remboursement transitoire tout en n'étant pas conforme au contexte, à l'objet et à l'intention du remboursement transitoire.
2. La méthodologie de la requérante entraîne un gain fortuit et le droit à un montant absurde de remboursement transitoire :
- dans ses observations écrites, la requérante a soulevé le point que l'interprétation du paragraphe 57(4) du Règlement relativement au pourcentage d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété doit aboutir à des résultats cohérents, prévisibles et équitables;
 - le pourcentage d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété appliqué par la requérante ne correspond pas aux résultats de l'interprétation des lois décrits par la requérante;
 - la thèse de la requérante, selon laquelle le coût du fonds indique un degré d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété, entraînerait, lors du calcul du pourcentage d'achèvement de la construction, des résultats hautement incohérents, qui varieraient largement essentiellement à cause du prix du fonds. Ce faisant, les constructeurs qui étaient assujétiés à un même montant estimatif de TVD enchâssée sur la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété avant le 1^{er} juillet 2010 pourraient recevoir des montants absurdemment différents de remboursement transitoire pour compenser le montant estimatif de TVD enchâssée;
 - l'application par la requérante de la méthode fondée sur le coût en capital et les frais d'exploitation ferait que l'acquisition d'un terrain vacant non aménagé avant le 1^{er} juillet 2010 constituerait un pourcentage élevé

d'achèvement de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété à cette date même si un niveau minime d'activité de construction avait été achevé;

- en ce qui concerne les calculs de la requérante, le fait d'y inclure le coût du fonds permet à la requérante de dépasser de peu le seuil de 25 % pour le calcul du degré d'achèvement de la construction de son immeuble d'habitation en copropriété. Avant le 1^{er} juillet 2010, la requérante a engagé un coût de fonds de 2 231 212 \$, tandis que toutes ses autres dépenses s'élevaient à \$3 604 568 \$;
- en ce qui concerne le total de 5 835 780 \$ que la requérante déclare comme étant son coût en capital et ses frais d'exploitation engagés avant le 1^{er} juillet 2010 aux fins du remboursement transitoire, 38 % (2 231 212 \$/5 835 780 \$) de ces coûts déclarés de 5 835 780 \$ ne comportaient aucune TVD enchâssée; or, la requérante demande le remboursement transitoire comme si l'ensemble de ce total de 5 835 780 \$ avait été assujéti à la TVD enchâssée. Le remboursement transitoire qui résulterait de ce calcul constituerait un gain fortuit pour la requérante;
- même si la méthode fondée sur le coût en capital et les frais d'exploitation utilise le coût et les frais comme indicateur pour mesurer le pourcentage d'achèvement de la construction, ce qui doit être déterminé aux fins du remboursement transitoire est le pourcentage d'achèvement des travaux de construction, de l'effort et de l'activité dont avait fait l'objet un immeuble d'habitation en copropriété et qui étaient maintenus au 1^{er} juillet 2010, ce qui permet d'estimer la TVD enchâssée aux fins du remboursement transitoire;
- le calcul du pourcentage d'achèvement de la construction appliqué par la requérante, qui prend en compte le coût du fonds, entraîne des résultats pouvant avoir une corrélation réduite, et presque inexistante dans certains cas, avec le niveau d'achèvement réel de la construction. En présence d'un même montant d'activité achevée pour la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété, d'un bâtiment d'un certain coût et d'un montant estimatif de TVD enchâssée, le fait d'avoir utilisé un terrain relativement coûteux permettrait d'obtenir un remboursement transitoire supérieur à celui qui serait obtenu en utilisant un bâtiment de la même valeur avec un montant estimatif de TVD enchâssée équivalent,

mais un terrain moins coûteux. La méthodologie de la requérante produirait des incohérences dans le droit au remboursement transitoire;

- l'application par l'intimée de la méthode fondée sur le coût en capital et les frais d'exploitation sans inclure le coût du fonds élimine cette dénaturation, donne au demandeur un droit au remboursement transitoire qui est en corrélation avec le montant estimatif de TVD enchâssée dans un immeuble d'habitation en copropriété et établit un montant de remboursement qui correspond à l'objet même du remboursement transitoire;
- l'intimée soutient que, si le coût du fonds n'est pas inclus dans la méthode fondée sur le coût en capital et les frais d'exploitation, on élimine cette dénaturation découlant de la présence de la valeur du fonds dans le pourcentage d'achèvement de la construction n'ayant aucune incidence sur le montant estimatif de TVD enchâssée;
- l'intimée soutient que sa méthodologie établit un droit au remboursement transitoire qui est plus prévisible et approprié, et qui correspond mieux au montant estimatif de TVD enchâssée avant le 1^{er} juillet 2010.

Dispositions législatives

[8] Les dispositions pertinentes de la LTA et du Règlement aux fins de la présente requête figurent à la fin des présents motifs de l'ordonnance.

Analyse

[9] Le paragraphe 123(1) de la LTA énonce les définitions applicables à la présente requête, soit les définitions des expressions suivantes :

- « immeuble d'habitation en copropriété »;
- « immeuble d'habitation »;
- « logement en copropriété »;
- « habitation ».

[10] L'article 256.2 de la LTA décrit le remboursement en litige, qui est calculé en vertu du Règlement (partie 9 – Règles transitoires sur les immeubles applicables à l'Ontario et à la Colombie-Britannique, section 4 – Remboursements transitoires pour habitations neuves).

[11] Le paragraphe 55(1) du Règlement définit les expressions « prélèvement provincial estimé » et « immeuble d'habitation déterminé ». Les circonstances prévues à satisfaire aux fins du remboursement pour un immeuble d'habitation déterminé sont décrites au paragraphe 57(1) du Règlement, et le montant du remboursement est établi dans ce cas en fonction des sous-alinéas 57(4)c)(iv) ou 57(4)c)(v) du Règlement.

[12] Les parties se sont entendues sur le fait que la requérante a droit au remboursement, que le lotissement était un « immeuble d'habitation déterminé », un « immeuble d'habitation en copropriété » et un « immeuble d'habitation », et que le lotissement contenait un « logement en copropriété » et une « habitation ».

[13] Le montant du remboursement est déterminé en fonction de l'alinéa 57(4)c) du Règlement. Si le lotissement est achevé à 25 % ou plus, mais à moins de 50 %, le demandeur a droit à un remboursement de 50 % du « prélèvement provincial estimé » en vertu du sous-alinéa 57(4)c)(iv) du Règlement. Si le lotissement est achevé à 10 % ou plus, mais à moins de 25 %, le demandeur a droit à un remboursement de 25 % du « prélèvement provincial estimé » en vertu du sous-alinéa 57(4)c)(v) du Règlement.

[14] Le remboursement est calculé conformément à la subdivision B(i) de la définition de l'expression « prélèvement provincial estimé » au paragraphe 55(1) du Règlement.

A. Les principes d'interprétation des lois

[15] Dans l'arrêt *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, [2005] 2 RCS 601, la Cour suprême du Canada a énoncé une approche textuelle, contextuelle et téléologique pour l'interprétation des lois :

10 Il est depuis longtemps établi en matière d'interprétation des lois qu'« il faut lire 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, l'objet de la loi et l'intention du législateur » : voir 65302 *British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999 CanLII 639 (CSC)], [1999] 3 R.C.S. 804, par. 50. L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation. Par contre, lorsque les mots utilisés peuvent avoir plus d'un sens raisonnable, leur sens ordinaire joue un rôle moins important. L'incidence relative du sens ordinaire, du contexte et de l'objet sur le processus d'interprétation peut varier, mais les

tribunaux doivent, dans tous les cas, chercher à interpréter les dispositions d'une loi comme formant un tout harmonieux.

11. En raison du principe du duc de Westminster (*Commissioners of Inland Revenue c. Duke of Westminster*, [1936] A.C. 1 (H.L.)), selon lequel le contribuable a le droit d'organiser ses affaires de façon à réduire au maximum l'impôt qu'il doit payer, le droit fiscal canadien a reçu une interprétation stricte à une époque où l'interprétation littérale des lois était plus courante qu'aujourd'hui. De nos jours, il ne fait aucun doute que toutes les lois, y compris la *Loi de l'impôt sur le revenu*, doivent être interprétées de manière textuelle, contextuelle et téléologique. Cependant, le caractère détaillé et précis de nombreuses dispositions fiscales a souvent incité à mettre l'accent sur l'interprétation textuelle. Lorsque le législateur précise les conditions à remplir pour obtenir un résultat donné, on peut raisonnablement supposer qu'il a voulu que le contribuable s'appuie sur ces dispositions pour obtenir le résultat qu'elles prescrivent.

[16] Dans l'arrêt *Mathew c. Canada*, [2005] 2 RCS 643, la Cour suprême du Canada a également insisté sur le recours à une approche unifiée pour l'interprétation des lois :

43. [...] bien qu'il soit utile d'examiner séparément les trois éléments d'interprétation législative de manière à ce que chacun reçoive l'attention qu'il mérite, force est de constater que ces éléments sont inextricablement liés. Par exemple, en analysant le contexte législatif, il faut tenir compte des objets et de la politique générale des dispositions examinées. Et bien qu'il soit utile d'examiner individuellement les facteurs indiquant un objectif législatif, cet objectif législatif représente en même temps la question à laquelle il faut répondre en définitive, à savoir ce qu'a voulu le législateur.

[17] Dans l'arrêt *Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, [2006] 1 RCS 715, aux paragraphes 21 à 24, la Cour suprême du Canada a également mis l'accent sur l'approche textuelle où le libellé est clair et sans ambiguïté.

Libellé

[18] L'interprétation de l'expression « construction de l'immeuble d'habitation en copropriété » que fait la requérante inclut le fonds sous-jacent au bâtiment. L'expression « immeuble d'habitation en copropriété » est définie au paragraphe 123(1) de la LTA comme englobant l'expression « immeuble d'habitation »; ce dernier terme est également défini au paragraphe 123(1) LTA, et sa définition mentionne qu'il comprend le fonds sous-jacent ou contigu au bâtiment. La définition de « logement en copropriété » au paragraphe 123(1) de la LTA inclut aussi « tous droits et intérêts fonciers afférents à [...] l'unité ». Ainsi,

un immeuble d'habitation (et, par conséquent, un immeuble d'habitation en copropriété) inclut à la fois le bâtiment et le fonds, comme l'a énoncé le législateur, et le fonds doit être considéré comme une composante nécessaire dans la construction de l'immeuble. En outre, l'expression « construction d'un immeuble d'habitation » dans le Règlement a le même sens qu'au paragraphe 123(1) de la LTA, en vertu de l'article 16 de la *Loi d'interprétation*, L.R.C. (1985), ch. I-21, qui se lit comme suit :

16. Les termes figurant dans les règlements d'application d'un texte ont le même sens que dans celui-ci.

[19] La requérante s'appuie sur la décision du juge Paris de la Cour canadienne de l'impôt, *1096288 Ontario Ltd. c. La Reine*, 2009 CCI 292, qui a été confirmée par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt portant le numéro de dossier 2010 CAF 332, à l'appui de son interprétation. Dans cette décision, la Cour canadienne de l'impôt a soutenu que l'expression « construction [...] d'un immeuble d'habitation » au paragraphe 123(1) de la LTA incluait le fonds. La Cour d'appel fédérale a accepté cette interprétation :

[2] La vente d'un « immeuble d'habitation » par le constructeur est assujettie à la TPS : article 2, partie 1 de l'annexe V de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15 (la Loi). Aux termes de la définition énoncée au paragraphe 123(1) de la Loi, le « constructeur » est la personne qui réalise la « construction » ou des « rénovations majeures » d'un immeuble d'habitation. L'« immeuble d'habitation » est défini au même paragraphe comme la partie constitutive d'un bâtiment qui comporte au moins une habitation, « y compris [...] la fraction du fonds contigu au bâtiment qui est raisonnablement nécessaire à l'usage résidentiel du bâtiment ».

[3] La Loi ne définit pas « construction », et le juge a pris ce mot dans son acception ordinaire : plus particulièrement, le fait de former quelque chose à partir de diverses composantes. Suivant le raisonnement tenu par le juge, un « immeuble d'habitation » étant constitué de l'immeuble et du fonds sur lequel il est érigé, lorsque le constructeur déménage une maison du lot sur lequel elle se trouvait initialement, elle cesse de faire partie de l'immeuble résidentiel. En préparant les nouvelles fondations, en y installant les services nécessaires et en y joignant la maison déménagée, le constructeur construit un nouvel « immeuble d'habitation ».

[4] L'avocat de l'appelant prétend que, tant qu'aucun changement n'est apporté à la charpente d'un immeuble, il n'y a pas construction. Nous ne pouvons accepter cet argument. Le sens ordinaire du mot « construction » n'est pas étroit à ce point et, ainsi que l'a indiqué le juge, il peut comprendre la réalisation d'un immeuble résidentiel par l'installation d'une maison sur un fonds.

[20] Le contexte de l'affaire *1096288 Ontario Ltd.* est différent de celui de la présente affaire, étant donné qu'il comprend l'interprétation du terme « constructeur » en vertu du paragraphe 123(1) de la LTA. Malgré le contexte qui diffère, le terme « construction » et l'expression « immeuble d'habitation » en litige dans l'affaire *1096288 Ontario Ltd.* et dans la présente affaire sont les mêmes.

[21] L'extrait suivant de la décision du juge Paris concernant la définition de l'expression « immeuble d'habitation » au paragraphe 123(1) de la LTA est particulièrement pertinent :

37. [...] L'expression « immeuble d'habitation » (autre qu'une maison mobile ou une maison flottante) est définie au paragraphe 123(1) de la Loi comme comprenant le fonds sous-jacent à la structure et le fonds contigu qui est nécessaire à l'usage résidentiel du bâtiment. Par conséquent, la structure d'une maison ne constitue qu'une partie d'un immeuble d'habitation. S'il n'y avait pas de fonds, la structure ne pourrait pas servir de résidence. [...]

[22] Compte tenu de ce qui précède, la thèse de la requérante semble être celle qui convient relativement à l'analyse textuelle. Le Règlement utilise précisément les expressions « immeuble d'habitation en copropriété » et « immeuble d'habitation », qui incluent le fonds dans leur définition. La thèse de la requérante est la seule qui est appuyée par la jurisprudence. Le fonds est un élément nécessaire dans toute construction.

Contexte

[23] L'objet du remboursement est résumé de la manière suivante au paragraphe 2 du mémoire des faits et du droit de l'intimée :

[TRADUCTION]

Le remboursement transitoire pour habitations neuves de l'Ontario a été mis en place pour fournir un allègement de la double taxation de la taxe de vente au détail de l'Ontario liée au passage de la province de son régime de taxe de vente au détail provinciale au régime de taxe de vente harmonisée fédérale le 1^{er} juillet 2010. L'unique objet des dispositions sur le remboursement transitoire pour habitations neuves en litige était de compenser la double taxation et de permettre la récupération du montant estimatif de taxe de vente au détail de l'Ontario enchâssée pour les habitations neuves ou ayant fait l'objet de rénovations majeures et dont la construction était achevée ou partiellement achevée au 1^{er} juillet 2010.

[24] L'objet du Règlement est expliqué dans le résumé de l'étude d'impact de la réglementation, publié dans la *Gazette du Canada*, partie II, édition spéciale, vol. 144, n° 4, aux pages 99 et 100, comme suit :

Le *Règlement n° 2 sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée* (le Règlement) codifie les règles concernant les immeubles, la récupération des CTI et l'autocotisation et les remboursements de la TVH rendues publiques antérieurement, et leur donne force juridique. De plus, il prévoit des règles qui font en sorte que la composante provinciale de la TVH s'applique comme il se doit à la lumière de la nouvelle marge de manœuvre qui permet aux provinces ayant adhéré au nouveau cadre de la taxe à valeur ajoutée harmonisée prévu par la LTA d'établir le taux de cette composante. Dans l'ensemble, les dispositions du Règlement sont de nouvelles règles qui sont nécessaires à la mise en œuvre de la THV (*sic*) en Ontario et en Colombie-Britannique et dont certains éléments sont fondamentaux à l'application de la TVH.

[...]

Règles transitoires sur les immeubles applicables à l'Ontario et à la Colombie-Britannique

Le Règlement permet de déterminer le moment auquel la composante provinciale de la TVH s'applique aux opérations immobilières qui chevauchent la date de mise en œuvre du 1^{er} juillet 2010. Des avis d'information annonçant ces règles ont été publiés le 18 juin 2009 (pour l'Ontario) et le 18 novembre 2009 (pour la Colombie-Britannique).

Selon les dispositions réglementaires, les ventes d'habitations neuves visées par des contrats écrits conclus au plus tard le 18 juin 2009 (pour l'Ontario) ou le 18 novembre 2009 (pour la Colombie-Britannique) ne seraient pas assujetties à la composante provinciale de la TVH.

Le Règlement prévoit également un remboursement transitoire au titre de la taxe de vente provinciale (TVP) enchâssée dans le prix des habitations neuves. Ce remboursement a pour but d'offrir un allègement dans le cas où une habitation neuve assujettie à la TVH comprend, dans son prix, une somme attribuable à la TVP. C'est le cas notamment des habitations assujetties à la TVH dont les matériaux de construction achetés avant la mise en œuvre de la TVH en Ontario et en Colombie-Britannique ont été assujettis à la TVP. Selon le Règlement, le remboursement au titre de la TVP enchâssée dans le prix d'une habitation peut être versé au constructeur dans le cas où il en verse le montant à l'acheteur, ou le porte à son crédit, et où l'acheteur consent à le lui céder. Cette mesure de simplification permet aux acheteurs d'habitations de profiter du remboursement au moment de l'achat plutôt que d'avoir à demander le remboursement à l'Agence du revenu du Canada (ARC). Cette mesure a été annoncée dans les avis d'information mentionnés ci-dessus.

[25] Le résumé de l'étude d'impact de la réglementation fait référence à la taxe de vente harmonisée antérieure. L'Avis d'information n° 2, publié par le gouvernement de l'Ontario le 18 juin 2009 et intitulé « Venir en aide aux acheteurs d'habitations et à l'industrie du logement en offrant un remboursement bonifié pour habitations neuves, un remboursement pour immeubles d'habitation neufs et des règles transitoires », se lit comme suit :

Remboursement transitoire de la TVD pour habitations

La TVD serait enchâssée dans le coût des habitations neuves ou ayant fait l'objet de rénovations majeures construites en entier ou en partie avant juillet 2010. Pour les habitations neuves assujetties à la partie provinciale de la taxe de vente unique proposée après juin 2010, un remboursement transitoire de la TVD serait offert afin de fournir un allègement fiscal relativement à la TVD enchâssée dans le coût de l'habitation.

Ce remboursement serait offert pour les maisons individuelles, les condominiums et les immeubles d'habitation traditionnels ne bénéficiant pas de droits acquis, ainsi que pour les condominiums bénéficiant de droits acquis assujettis au redressement fiscal transitoire.

[...]

Remboursement transitoire – Condominiums et immeubles d'habitation

Si l'habitation neuve ou ayant fait l'objet de rénovations majeures est un condominium résidentiel ou un immeuble d'habitation traditionnel, le remboursement transitoire de la TVD pour habitations serait offert au constructeur plutôt qu'à l'acheteur.

Pour ces habitations neuves, le remboursement serait offert dans les cas où le redressement fiscal transitoire ou la taxe de vente unique est exigible, selon le cas. Ce remboursement serait également offert pour les annexes neuves admissibles d'immeubles d'habitation traditionnels.

Calcul du remboursement transitoire

En général, le remboursement équivaldrait à une partie de la TVD enchâssée estimative perçue sur l'habitation neuve ou ayant fait l'objet de rénovations majeures, selon le niveau d'achèvement de l'habitation au 1^{er} juillet 2010.

Les personnes admissibles pourraient choisir parmi deux façons de calculer la TVD enchâssée estimative (« teneur en TVD estimative ») :

- la teneur en TDV estimative calculée à partir d'un montant prescrit par mètre carré de surface utile de l'habitation (« méthode de calcul selon la surface utile »);
- la teneur en TDV estimative fondée sur le prix de vente de l'habitation, calculée au taux de 2 % du prix total établi aux fins de la TPS (« méthode de calcul selon le prix de vente »).

Le remboursement serait calculé d'après le niveau d'achèvement des travaux de construction ou de rénovations majeures au 1^{er} juillet 2010, comme suit :

- 100 % de la teneur en TVD estimative, si l'habitation est terminée à 90 % ou plus le 1^{er} juillet 2010;
- 90 % de la teneur en TVD estimative, si l'habitation est terminée à 75 % ou plus mais à moins de 90 % le 1^{er} juillet 2010;
- 50 % de la teneur en TVD estimative, si l'habitation est terminée à 25 % ou plus, mais à moins de 50 %, le 1^{er} juillet 2010;
- 25 % de la teneur en TVD estimative, si l'habitation est terminée à 10 % ou plus mais à moins de 25 %, le 1^{er} juillet 2010;
- 0 % de la teneur en TVD estimative, si l'habitation est terminée à moins de 10 % le 1^{er} juillet 2010.

L'admissibilité au remboursement transitoire de la TVD n'empêcherait pas l'acheteur ou le constructeur de demander le remboursement pour habitations neuves ou le remboursement pour immeubles d'habitation neufs, selon le cas.

[26] Tandis que ces sources parlent du contexte de l'objet du remboursement transitoire, elles n'aident pas à établir clairement la méthode appropriée à utiliser pour calculer le pourcentage d'achèvement d'un immeuble d'habitation en copropriété. La source la plus décisive, soit le résumé de l'étude d'impact de la réglementation se rapportant au Règlement, n'aborde aucunement le fonds. La meilleure indication vient de l'Avis d'information n° 2 du gouvernement de l'Ontario, où les termes « habitation » et « maison » sont employés par opposition à l'expression « immeuble d'habitation ». Toutefois, ce libellé (« habitation », « maison » ou un terme équivalent tel que « bâtiment ») n'est pas ce que l'on trouve dans le Règlement adopté par le législateur.

[27] Le paragraphe 58(3) du Règlement fournit un certain contexte quant à la méthodologie du calcul. Ce paragraphe indique clairement que le remboursement doit être calculé « en fonction de la surface utile de l'immeuble ». Un peu plus de

contexte est donné quant au calcul du remboursement en fonction de la surface utile à l'alinéa a) de la définition du « prélèvement provincial estimé » au paragraphe 55(1) du Règlement ainsi qu'aux paragraphes 55(2) et 55(3). Ces dispositions visent clairement à fournir un remboursement en fonction de l'avancement de la construction du bâtiment en soi. Tandis que cette méthode est seulement prévue par le paragraphe 58(3) dans le cas où le contribuable demande le remboursement avant que la taxe en vertu de la partie IX ne devienne payable, elle témoigne d'une intention de faire appliquer le remboursement en fonction de l'avancement de la construction du bâtiment.

[28] En outre, il convient de souligner le mot « immeuble » utilisé seul au paragraphe 58(3). Le mot « immeuble » est également utilisé seul dans la définition du « prélèvement provincial estimé » au sous-alinéa 55(1)b)(iii) et aux paragraphes 57(1), 57(2) et 58(2) du Règlement. Les expressions « immeuble d'habitation » et « immeuble d'habitation en copropriété » ne sont alors pas employées. Il y a deux interprétations possibles pour cela. D'une part, le mot « immeuble » utilisé seul pourrait faire référence à un « immeuble d'habitation » ou à un « immeuble d'habitation en copropriété », tel que ces expressions sont définies. D'autre part, le remboursement pourrait s'appliquer à un « immeuble » qui serait autre chose qu'un « immeuble d'habitation en copropriété » ou un « immeuble d'habitation ». Le mot « immeuble » employé dans la version française du Règlement et rendu par « *complex* » dans sa version anglaise, est défini dans le dictionnaire *Le Petit Robert de la langue française*, édition 2017, comme une « [m]aison, grand bâtiment urbain à plusieurs étages ». Par conséquent, le mot « immeuble » seul est davantage ambigu, pouvant signifier « bâtiment » à lui seul. Toutefois, à mon avis, la première interprétation est la meilleure compte tenu du contexte et de l'utilisation des expressions « immeuble d'habitation en copropriété » et « immeuble d'habitation » ailleurs dans les dispositions législatives.

[29] En conclusion, une interprétation fondée sur le contexte est plus ambiguë. Certains articles connexes donnent à penser que le calcul doit être restreint au bâtiment en soi. Toutefois, ces dispositions ne sont pas en litige en l'espèce.

Objet

[30] La requérante soutient que l'intention du législateur était d'inclure le coût du fonds dans le calcul, compte tenu de son utilisation de l'expression définie « immeuble d'habitation en copropriété ». Si l'intention du législateur avait été d'exclure le coût du fonds, il aurait pu utiliser une autre expression, ou définir l'expression de manière à exclure le fonds. La requérante évoque comme exemple

d'un tel libellé les articles 68.23 et 68.26 de la LTA, où le législateur a utilisé l'expression « construction d'un bâtiment ».

[31] En outre, la requérante soutient que l'objet du remboursement est de fournir un remboursement pour la TVD enchâssée dans l'immeuble d'habitation en copropriété, directement ou indirectement, étant donné que la valeur totale est assujettie à la TVH après le passage à celle-ci. Rien dans le remboursement ne mène à tenter d'estimer la valeur réelle de la TVD enchâssée. Le législateur aurait pu lier le remboursement au montant réel de TVD engagée s'il avait voulu que le remboursement corresponde à sa valeur réelle. Par conséquent, le remboursement n'a aucune corrélation avec la valeur réelle de la TVD engagée, ce que le ministre reconnaît en permettant d'inclure les coûts de la main-d'œuvre dans le calcul.

[32] Selon l'intimée, la méthode de calcul du pourcentage d'achèvement de l'immeuble d'habitation en copropriété qu'utilise la requérante entraîne des résultats qui n'ont aucune ou pratiquement aucune corrélation avec le degré réel d'achèvement de la construction ni avec le montant estimatif de TVD enchâssée. L'intimée soutient qu'avant le 1^{er} juillet 2010, en Ontario, la TVD n'était pas imposée sur l'acquisition du fonds (*Loi sur la taxe de vente au détail*, L.R.O. 1990, chapitre R.31, de l'article 1 au paragraphe 2(1)).

[33] L'intimée soutient que l'utilisation du coût en capital et des frais d'exploitation dans le calcul du pourcentage d'achèvement vise à estimer la TVD enchâssée au 1^{er} juillet 2010. Le fait d'inclure le fonds dans le calcul dénature le pourcentage d'achèvement à cette date en fonction de la valeur du fonds. Cette dénaturation peut être évitée par l'exclusion de la valeur du fonds.

[34] L'objet du Règlement est de rembourser le montant estimatif de TVD enchâssée dans l'immeuble en fonction du pourcentage d'achèvement de la construction. Plus la construction de l'immeuble est avancée, plus le remboursement sera élevé. De toute évidence, le but est de fournir un remboursement fondé sur l'estimation. Il n'y a aucune tentative de rembourser le montant réel de TVD engagée sur les intrants.

[35] Dans l'arrêt *Succession Bastien c. Canada*, [2011] 2 RCS 710, la Cour suprême du Canada a déclaré que l'approche téléologique doit trouver sa source dans le libellé de la loi :

25. [...] l'application des dispositions relatives à l'exemption selon l'approche téléologique doit trouver sa source dans le texte de loi. Elle « ne permet pas [...] à une cour de justice de faire abstraction des termes de la Loi » et la cour ne peut

« autrement contourner l'intention de la législature » exprimée dans ces termes :
Université de la Colombie-Britannique c. Berg, [1993] 2 R.C.S. 353, p. 371 [...].

[36] Le libellé de la LTA dans cette affaire laisse supposer que le fonds est un élément de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété. Rien d'autre dans l'analyse textuelle ne laisse supposer que l'objet est de fournir un remboursement fondé sur le pourcentage d'achèvement du bâtiment uniquement.

B. Présence ou absence de TVD enchâssée dans le fonds

[37] Bien que ni l'une ni l'autre des parties ne contestent le fait qu'aucune TVD n'a été directement imposée sur le fonds, la requérante s'oppose à l'affirmation de l'intimée selon laquelle il n'y a aucune TVD enchâssée dans le fonds.

[38] D'abord, la requérante soutient que la formule laisse supposer qu'il y a de la TVD enchâssée dans le fonds, puisqu'elle fournit un remboursement en fonction du pourcentage d'achèvement de l'immeuble d'habitation en copropriété, lequel inclut le fonds et le bâtiment. De plus, tandis que d'autres coûts tels que la main-d'œuvre ne sont pas assujettis à la TVD, les services de la main-d'œuvre fournis dans le cadre d'un contrat, pour leur part, y sont assujettis. Enfin, la requérante fait valoir qu'il y a de la TVD enchâssée dans tous les intrants, même ceux qui ne sont pas directement assujettis à la taxe. Par conséquent, même si aucune TVD n'est payée sur le fonds, il y a de la TVD enchâssée dans celui-ci. Le fonds était auparavant utilisé comme terminus de camionnage. La requérante soutient qu'il y aurait de la TVD enchâssée dans les coûts de démolition du terminus et de viabilisation du fonds. Ainsi, le prix d'acquisition du fonds contient de la TVD enchâssée. Pour empêcher la double taxation découlant de l'imposition de la TVH sur la vente subséquente, le remboursement doit également tenir compte de la TVD enchâssée dans ce fonds.

[39] Cet argument nous amène à nous interroger sur le sens de la TVD « enchâssée ». Le verbe anglais « *embed* », qui est rendu par « enchâsser » en français, est défini dans le dictionnaire *New Shorter Oxford English Dictionary* comme l'action de placer ou d'intégrer quelque chose dans quelque chose d'autre, tout particulièrement dans une entité plus grande ou plus solide, ou faire en sorte d'être entièrement contenu. L'objet du Règlement n'est pas de rembourser le montant réel de TVD engagée. Par conséquent, l'utilisation du verbe « enchâsser » laisse supposer un concept plus vaste.

[40] Par conséquent, la requérante peut avoir raison d'affirmer qu'il y a de la TVD enchâssée dans la valeur du fonds. La seule indication de ce que signifie « enchâssée » figure dans le résumé de l'étude d'impact de la réglementation, aux

pages 99 et 100, qui fait précisément référence à la taxe de vente provinciale imposée sur les matériaux de construction à titre d'exemple d'un bâtiment comportant de la TVD enchâssée :

Ce remboursement a pour but d'offrir un allègement dans le cas où une habitation neuve assujettie à la TVH comprend, dans son prix, une somme attribuable à la TVP. C'est le cas notamment des habitations assujetties à la TVH dont les matériaux de construction achetés avant la mise en œuvre de la TVH en Ontario et en Colombie-Britannique ont été assujettis à la TVP.

[41] Ce passage laisse entendre qu'une habitation comporte de la TVD enchâssée en raison de la taxe de vente provinciale directement imposée sur les fournitures utilisées dans la construction de l'habitation. Ce passage ne considère pas la TVD indirecte enchâssée dans une fourniture (quoiqu'il ne l'exclut pas non plus). Par conséquent, je conclus que l'objet du remboursement est de rembourser la TVD directement engagée, mais pas la TVD indirecte.

C. Résultats absurdes

[42] L'intimée soutient que le fait d'inclure le coût du fonds dans le calcul dénature le remboursement obtenu par rapport au contexte et à l'objet du remboursement. De plus, le fait d'inclure le fonds concentre les coûts engagés avant le 1^{er} juillet 2010 et fausse à la hausse le calcul du pourcentage d'achèvement au 1^{er} juillet 2010. Par conséquent, si l'on inclut le coût du fonds, on omet de tenir compte de la nature progressive de la construction.

[43] L'intimée soutient également que le calcul de la requérante donne lieu à des résultats incohérents et absurdes, puisque le montant du remboursement dépend alors de la valeur du fonds acquis. Par exemple, pour un constructeur, l'acquisition d'un terrain très coûteux pourrait lui donner droit à un remboursement élevé, même si une très faible partie de la construction est achevée, alors que l'acquisition d'un terrain moins coûteux lui donnerait droit à un remboursement inférieur, même si une plus grande partie de la construction est achevée. Cette absurdité se manifeste dans la présente affaire, où le coût du fonds représente 38 % des coûts de la requérante avant le 1^{er} juillet 2010, ce qui porte le pourcentage d'achèvement de plus de 17 % à plus de 25 %. L'intimée affirme que cela entraîne un gain fortuit pour la requérante.

[44] La requérante soutient que le scénario hypothétique qu'utilise l'intimée pour prouver l'absurdité d'inclure le fonds dans le calcul est déconnecté de la réalité et irréaliste. En l'espèce, le fonds correspond à seulement 9,8 % du budget total. De plus, le premier élément en importance dans le budget est la main-d'œuvre.

[45] La requérante soutient également que le fait de donner un sens différent à l'expression « construction d'un immeuble d'habitation » selon qu'elle figure dans la LTA ou le Règlement ne serait pas cohérent. Le fait d'inclure tous les coûts dans le calcul du pourcentage d'achèvement, y compris le fonds, serait le plus simple.

[46] Enfin, en réponse à l'argument de l'intimée selon lequel le fait d'inclure le fonds dans le calcul entraîne des résultats qui n'ont aucune corrélation avec le degré d'achèvement de la construction, la requérante fait valoir que cela est faux lorsque le fonds est inclus dans l'interprétation du mot « construction ».

[47] Bien que nous présumions que le législateur n'a pas l'intention d'entraîner des résultats absurdes en adoptant des lois (voir l'arrêt *B010 c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, [2015] 3 RCS 704, ainsi que l'arrêt *Grunwald c. Canada*, 2005 CAF 421), un résultat absurde perçu ne peut pas être utilisé pour déroger à un libellé clair et sans ambiguïté (voir l'arrêt *R. c. McIntosh*, [1995] 1 RCS 686 (CSC), ainsi que la décision *Mathieu c. La Reine*, 2014 CCI 207). En l'espèce, je ne suis pas convaincu que le résultat souhaité par la requérante est absurde. La requérante n'obtient pas un remboursement de 80 % fondé uniquement sur la valeur du fonds acquis, comme dans l'exemple que donne l'intimée au paragraphe 34 de son mémoire des faits et du droit. Au contraire, cela ne fait augmenter le pourcentage d'achèvement que de 8,08 points de pourcentage.

[48] L'intimée en admet autant au paragraphe 24 de son mémoire des faits et du droit, où elle affirme que le taux de 2 % utilisé à l'alinéa *b*) de la définition du « prélèvement provincial estimé » au paragraphe 55(1) du Règlement équivaut au quart du taux de 8 % de la TVD en vigueur jusqu'au 1^{er} juillet 2010. Ce taux de 2 % est utilisé pour estimer la TVD enchâssée dans la construction, en reconnaissant que de nombreux intrants tels que la main-d'œuvre du constructeur n'étaient pas assujettis à la TVD alors que les matériaux de construction y étaient pour leur part assujettis.

D. Gain fortuit

[49] La requérante affirme que l'interprétation de l'intimée donnera lieu à un gain fortuit pour le gouvernement, comme il refusera des remboursements là où de la TVD est indirectement enchâssée dans le fonds.

[50] L'intimée soutient que le fait d'inclure la valeur du fonds dans le calcul du pourcentage d'achèvement du lotissement entraîne un gain fortuit pour le contribuable, étant donné que le remboursement compense alors de la TVD sur le fonds que le contribuable n'a jamais payée. L'objet du remboursement transitoire

est d'empêcher la double taxation lorsque de la TVD est enchâssée dans le coût de construction de l'immeuble et que de la TVH est imposée sur la valeur totale des logements.

[51] En l'espèce, une décision en faveur de la requérante se traduirait par un remboursement supplémentaire de 144 193,61 \$ (ce qui viendrait doubler le montant accordé par le ministre). Pour déterminer si ce montant représente ou ne représente pas un gain fortuit, il faut déterminer s'il y a ou non de la TVD indirectement enchâssée dans la valeur du fonds, et si le remboursement a pour but ou non de rembourser la TVD indirecte. Néanmoins, comme en ce qui concerne les résultats absurdes, un argument concernant un « gain fortuit » ne peut pas être utilisé pour déroger à un libellé clair et sans ambiguïté (voir l'arrêt *Canada c. Antosko*, [1994] 2 R.C.S. 312, 2 C.T.C. 25 (CSC)).

E. Dépendance à l'égard de l'Info TPS/TVH GI-105

[52] La requérante soutient que ni la LTA ni le Règlement ne précisent la façon de calculer le pourcentage d'achèvement de la construction. L'une des méthodes acceptées par le ministre est celle du rapport certifié (voir l'Info TPS/TVH GI-105, au paragraphe 4). La requérante a utilisé cette méthode, et le rapport du Groupe Altus a pris en compte le coût du fonds.

[53] La requérante soutient aussi que l'Info TPS/TVH GI-105 ne l'emporte pas sur les dispositions législatives, qui sont claires et sans ambiguïté. Ces guides peuvent uniquement être utilisés pour écarter un doute en faveur des contribuables (voir la décision *946406 Ontario Ltd. c. Canada*, [1993] A.C.I. no 864 (QL), GSTC 57 (CCI)).

[54] Tandis que la requérante a raison d'affirmer qu'un guide de l'Agence du revenu du Canada ne peut pas l'emporter sur les dispositions législatives, les avis administratifs peuvent tout de même avoir un poids et être pris en considération par les tribunaux (voir l'arrêt *Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, [2006] 1 RCS 715, au paragraphe 10). En l'espèce, l'avis de l'Agence du revenu du Canada est que ce fonds n'est pas pris en compte dans le calcul du pourcentage d'achèvement du lotissement. Toutefois, l'Info TPS/TVH GI-105 a été publié avant que ne soit rendue la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *1096288 Ontario Ltd.*, où la Cour a soutenu que la construction d'un immeuble d'habitation inclut le fonds. Cela soulève la possibilité que l'avis administratif soit erroné dans ce cas.

Décision

[55] La question fondamentale de la présente requête est la suivante : la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété était-elle achevée à plus ou à moins de 25 % le 1^{er} juillet 2010? Cela dépend de la décision de tenir compte ou de ne pas tenir compte du coût du fonds dans le calcul.

[56] L'analyse textuelle appuie l'argument de la requérante selon lequel le fonds est un élément de la construction d'un immeuble d'habitation en copropriété. Cela est fondé sur les définitions d'« immeuble d'habitation en copropriété » et d'« immeuble d'habitation » dans la Loi, et sur la jurisprudence ayant interprété ces expressions. Aucune décision appuyant la thèse contraire n'a été présentée. L'analyse contextuelle et téléologique est plus ambiguë, mais je suis convaincu que le libellé des dispositions législatives n'est pas suffisamment ambigu pour que l'un des arguments de l'intimée soit retenu.

[57] Pour ces motifs, la Cour ordonne que le coût du fonds faisant partie de l'immeuble d'habitation soit pris en compte tant dans le numérateur que dans le dénominateur du calcul du degré d'achèvement de la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété pour la détermination du droit au remboursement transitoire.

[58] Par conséquent, la requête est accueillie et les dépens sont adjugés à la requérante, quelle que soit l'issue de la cause.

Signé à Ottawa, Canada, ce 11^e jour de mai 2018.

« Réal Favreau »

Le juge Favreau

Traduction certifiée conforme
ce 11^e jour de décembre 2018.

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 91

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-421(GST)G

INTITULÉ : Metrogate Inc. c. Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 22 juin 2017

MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge Réal Favreau

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 11 mai 2018

COMPARUTIONS :

Avocats de la requérante : M^e Al-Nawaz Nanji
M^e Sameer Nurmohamed

Avocat de l'intimée : M^e Jack Warren

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour la requérante :

Nom : M^e Al-Nawaz Nanji
M^e Sameer Nurmohamed

Cabinet :

Pour l'intimée : M^e Nathalie G. Drouin
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada

Loi sur la taxe d'accise

Définitions

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

[...]

« **immeuble d'habitation en copropriété** » Immeuble d'habitation qui contient au moins deux logements en copropriété.

« **immeuble d'habitation** »

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

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

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

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

[...]

« **logement en copropriété** » Immeuble d'habitation qui est, ou est destiné à être, un espace délimité dans un bâtiment et désigné ou décrit comme étant une unité distincte sur le plan ou la description enregistrés afférents, ou sur un plan ou une description analogues enregistrés en conformité avec les lois d'une province, ainsi que tous droits et intérêts fonciers afférents à la propriété de l'unité.

[...]

« **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'aînés, 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.

[...]

256.21(1) Si un accord d'harmonisation de la taxe de vente conclu avec le gouvernement d'une province participante prévoit des remboursements au titre d'immeubles résidentiels dans le cadre du nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée applicable à cette province, le ministre verse, dans les circonstances prévues par règlement, un remboursement au titre d'un bien visé par règlement à une personne visée par règlement ou faisant partie d'une catégorie réglementaire. Le montant du remboursement est égal au montant déterminé selon les modalités réglementaires.

Règlement

Partie 9 – Règles transitoires sur les immeubles applicables à l’Ontario et à la Colombie-Britannique (2010)

[...]

Section 4 – Remboursements transitoires pour habitations neuves (2010)

Définitions

55(1) Les définitions qui suivent s’appliquent à la présente section.

« **prélèvement provincial estimé** » S’entend, relativement à un remboursement au titre d’un immeuble d’habitation déterminé ou d’un immeuble d’habitation à logement unique déterminé :

a) dans le cas où le montant qui fait l’objet de la demande de remboursement n’est pas fondé sur la juste valeur marchande de l’immeuble ou sur la contrepartie de la fourniture de l’immeuble, le montant obtenu par la formule suivante :

$$A \times B$$

où :

A représente :

- (i) si l’immeuble n’est pas un logement en copropriété, le nombre de mètres carrés de surface utile de l’immeuble,
- (ii) si l’immeuble est un logement en copropriété, le total des montants suivants :

(A) le nombre de mètres carrés de surface utile du logement,

(B) le résultat de la multiplication du nombre total de mètres carrés de surface utile des parties communes de l’immeuble d’habitation en copropriété dans lequel le logement est situé par le résultat de la division du nombre de mètres carrés de surface utile du logement par le nombre total de mètres carrés de surface utile de l’ensemble des logements en copropriété situés dans l’immeuble,

B :

- (i) si l’immeuble est situé en Ontario, 45 \$,
- (ii) s’il est situé en Colombie-Britannique, 60 \$;

b) dans les autres cas, le montant obtenu par la formule suivante :

A × 2 %

où :

A représente :

(i) si le constructeur de l'immeuble est réputé en vertu de l'article 191 de la Loi avoir perçu à un moment donné la taxe relative à l'immeuble et qu'il s'agit d'un remboursement prévu au paragraphe 256.21(1) de la Loi, dont le montant est déterminé selon les paragraphes 56(4) ou 57(4), qui est payable au constructeur relativement à l'immeuble, la juste valeur marchande de l'immeuble à ce moment,

(ii) si une taxe est réputée en vertu de l'alinéa 52(1)e) avoir été perçue relativement à une fourniture taxable qui est relative à l'immeuble et qu'il s'agit d'un remboursement prévu au paragraphe 256.21(1) de la Loi, dont le montant est déterminé selon le paragraphe 57(4), qui est payable au constructeur de l'immeuble, la contrepartie de la fourniture,

(iii) s'agissant d'un immeuble qui est un logement en copropriété, si une taxe est réputée en vertu de l'alinéa 53(1)e) avoir été perçue relativement à une fourniture taxable qui est relative à l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel le logement est situé et qu'il s'agit d'un remboursement prévu au paragraphe 256.21(1) de la Loi, dont le montant est déterminé selon le paragraphe 57(4), qui est payable au constructeur de l'immeuble, la partie de la contrepartie de la fourniture qui est attribuable au logement,

(iv) s'il s'agit d'un remboursement prévu au paragraphe 256.21(1) de la Loi, relativement auquel le sous-alinéa (i) ne s'applique pas et dont le montant est déterminé selon le paragraphe 56(4), qui est payable à un particulier relativement à l'immeuble, la contrepartie de la fourniture par vente de l'immeuble effectuée au profit du particulier,

(v) s'il s'agit d'un remboursement prévu au paragraphe 256.21(1) de la Loi, relativement auquel les sous-alinéas (i) à (iii) ne s'appliquent pas et dont le montant est déterminé selon le paragraphe 57(4), qui est payable à un constructeur relativement à l'immeuble, la contrepartie de la fourniture par vente de l'immeuble effectuée par le constructeur.

« **immeuble d'habitation déterminé** »

a) Immeuble d'habitation à logements multiples, sauf celui visé à la définition de *immeuble d'habitation à logement unique* au paragraphe 254(1) de la Loi, ou adjonction à un tel immeuble, dont la construction ou les dernières rénovations majeures ont commencé avant le 1^{er} juillet 2010 et dont la fourniture n'est pas réputée avoir été effectuée en vertu des paragraphes 191(3) ou (4) de la Loi, selon le cas, et n'aurait pas été réputée avoir été effectuée en vertu de ces paragraphes en l'absence des paragraphes 191(5) à (7) de la Loi

après la date où la construction ou les dernières rénovations majeures ont commencé et avant le 1^{er} juillet 2010;

b) logement en copropriété situé dans un immeuble d'habitation en copropriété si la construction ou les dernières rénovations majeures de l'immeuble ont commencé avant le 1^{er} juillet 2010 et qu'une fourniture du logement n'est pas réputée avoir été effectuée en vertu des paragraphes 191(1) ou (2) de la Loi et n'aurait pas été réputée avoir été effectuée en vertu de ces paragraphes en l'absence des paragraphes 191(5) à (7) de la Loi après la date où la construction ou les dernières rénovations majeures ont commencé et avant le 1^{er} juillet 2010.

[...]

Surface utile

(2) Sous réserve du paragraphe (3), pour l'application de la présente section, la surface utile d'un immeuble d'habitation ou d'un logement se calcule à partir de la face externe des murs extérieurs non adjacents à un autre immeuble ou logement et à partir du milieu des murs extérieurs adjacents à un autre immeuble ou logement.

(3) La surface utile d'un immeuble d'habitation et des parties communes d'un immeuble d'habitation en copropriété ne comprend pas celle des endroits suivants :

a) les salles de rangement, les greniers et les sous-sols dont la finition par l'une des personnes ci-après n'est pas équivalente à celle des espaces habitables de l'immeuble :

(i) dans le cas d'un immeuble d'habitation à logement unique déterminé, le constructeur qui fournit l'immeuble à la personne qui a droit à un remboursement au titre de l'immeuble, dont le montant est déterminé selon la présente section, ou tout constructeur antérieur de l'immeuble,

(ii) dans les autres cas, un constructeur de l'immeuble;

b) les aires de stationnement;

c) les salles prévues pour les appareils de chauffage, de climatisation ou de distribution d'eau, de gaz ou d'électricité de l'immeuble d'habitation ou de l'immeuble d'habitation en copropriété.

[...]

Remboursement — immeuble d'habitation déterminé

57(1) Les circonstances ci-après sont prévues pour l'application du paragraphe 256.21(1) de la Loi relativement à un immeuble d'habitation déterminé :

a) immédiatement avant le 1^{er} juillet 2010, un constructeur de l'immeuble situé dans une province déterminée est propriétaire de l'immeuble ou en a la possession;

b) avant cette date, le constructeur visé à l'alinéa a) n'avait pas transféré la propriété ou la possession de l'immeuble aux termes d'un contrat de vente à une personne qui n'est pas un constructeur de l'immeuble;

c) si l'immeuble n'est pas un logement en copropriété, sa construction ou, s'il fait l'objet de rénovations majeures, les dernières rénovations majeures dont il a fait l'objet sont achevées à 10 % ou plus immédiatement après juin 2010;

d) si l'immeuble est un logement en copropriété qui fait l'objet de rénovations majeures et que l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel ce logement est situé ne fait pas l'objet de telles rénovations, les dernières rénovations majeures dont l'immeuble d'habitation déterminé a fait l'objet sont achevées à 10 % ou plus immédiatement après juin 2010;

e) si l'immeuble est un logement en copropriété et que l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel ce logement est situé est en construction ou fait l'objet de rénovations majeures, la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété ou, s'il fait l'objet de rénovations majeures, les dernières rénovations majeures dont il a fait l'objet sont achevées à 10 % ou plus immédiatement après juin 2010.

Bien et personne visés

(2) Si les circonstances prévues au paragraphe (1) sont réunies relativement à un immeuble d'habitation déterminé, l'immeuble est un bien visé et le constructeur est une personne visée pour l'application du paragraphe 256.21(1) de la Loi.

Exception — personne visée

(3) Si les paragraphes 191(1) à (4) de la Loi ne s'appliquent pas à un constructeur d'un immeuble d'habitation déterminé en raison de l'application de l'un des paragraphes 191(5) à (7) de la Loi, le constructeur est réputé ne jamais avoir été une personne visée en vertu du paragraphe (2) relativement à l'immeuble pour l'application du paragraphe 256.21(1) de la Loi.

Montant du remboursement

(4) Si les circonstances prévues au paragraphe (1) sont réunies relativement à un immeuble d'habitation déterminé, pour l'application du paragraphe 256.21(1) de la Loi, le montant du remboursement relatif à l'immeuble correspond à celui des montants suivants qui est applicable :

[...]

c) si l'immeuble est un logement en copropriété et que l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel ce logement est situé est en construction ou fait l'objet de rénovations majeures :

[...]

(iv) 50 % du prélèvement provincial estimé pour l'immeuble d'habitation déterminé si, immédiatement après juin 2010, la construction ou les dernières rénovations majeures de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel le logement est situé sont achevées à 25 % ou plus mais à moins de 50 %,

(v) 25 % du prélèvement provincial estimé pour l'immeuble d'habitation déterminé si, immédiatement après juin 2010, la construction ou les dernières rénovations majeures de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel le logement est situé sont achevées à 10 % ou plus mais à moins de 25 %.

Demande de remboursement

58(1) Pour l'application du paragraphe 256.21(2) de la Loi, le remboursement dont le montant est déterminé selon la présente section doit être demandé avant le 1^{er} juillet 2014.

Restriction

(2) Si une personne est le constructeur d'un immeuble d'habitation, le ministre ne lui verse, relativement à l'immeuble, un remboursement prévu au paragraphe 256.21(1) de la Loi, dont le montant est déterminé selon les paragraphes 56(4) ou 57(4), que si, ayant reçu une attestation, une déclaration ou une autre preuve documentaire, il est convaincu qu'elle a acquitté toutes les taxes et frais liés aux activités de construction du constructeur, imposés par une loi de la province où l'immeuble est situé.

Remboursement fondé sur la surface utile

(3) Pour déterminer, selon le paragraphe 57(4), le montant d'un remboursement payable à une personne relativement à un immeuble d'habitation, le prélèvement provincial estimé pour l'immeuble doit être établi en fonction de la surface utile de l'immeuble si la personne demande le remboursement avant la date où la taxe prévue à la partie IX de la Loi devient payable relativement à une fourniture de l'immeuble effectuée par la personne.

Annexe A : Rapport

[TRADUCTION]

Street Smart. Word Wise

Groupe Altus

Le 29 novembre 2011

Metrogate Inc.
a/s de Tridel Corporation
4800, rue Dufferin
Toronto (Ontario)
M3H 5S9

Objet : **Metrogate Inc. – Maisons en rangée à Metrogate (le projet)
290, 295, 310, 315 et 330, place Village Green, Toronto (Ontario)**

Nous avons examiné les coûts engagés et les budgets connexes pour le projet susmentionné, pour la période s'étant terminée le 30 juin 2010, et présentons notre rapport sur l'état du projet à cette date.

Nous avons visité le site de façon périodique à partir du début de la construction afin de suivre l'avancement de la construction de façon continue. Aux fins du présent rapport, nous avons visité le site pour la dernière fois en juin 2010.

Notre examen était principalement composé de demandes de renseignements, d'observations physiques, d'une enquête dans les documents de projet et les budgets, ainsi que d'autres procédures considérées comme nécessaires pour déterminer le pourcentage d'achèvement de l'immeuble d'habitation en copropriété. À cette fin, l'expression « immeuble d'habitation en copropriété » possède le sens énoncé au paragraphe 123(1) de la *Loi sur la taxe d'accise*, soit un bâtiment qui contient au moins deux logements en copropriété, y compris la proportion des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-ci, qui est raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel. Les budgets connexes sont calculés en s'appuyant sur ces mêmes éléments.

Selon notre examen de la valeur des travaux en place pour le projet, du budget connexe et des documents du projet, nous estimons que l'immeuble d'habitation en copropriété était achevé à 25,64 % au 30 juin 2010 (voir l'annexe A pour le calcul).

Le présent rapport a été préparé afin d'être soumis relativement à votre demande de remboursement transitoire pour habitations neuves en vertu de l'article 256.21 de la *Loi sur la taxe d'accise* et du Règlement s'y rattachant. Le rapport ne doit pas être publié, reproduit ou diffusé pour une quelconque autre fin sans notre autorisation expresse par écrit dans chaque cas précis. Le présent rapport a été rédigé en vue d'établir le pourcentage d'achèvement aux fins des articles pertinents de la *Loi sur la taxe d'accise*, et seuls le destinataire et l'Agence du revenu du Canada peuvent se fier sur celui-ci. La société Groupe Altus limitée n'est pas compétente pour se prononcer sur des questions juridiques ou comptables relativement à la *Loi sur la taxe d'accise*.

Nous espérons que le présent document satisfait à vos besoins actuels.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, nos salutations distinguées.

GROUPE ALTUS LIMITÉE



Par : Kenneth Marshall, président

Recherche, évaluation et services consultatifs | Expertise-conseil en matière de coûts et gestion de projet | Expertise-conseil en matière de taxes foncières |
Géomatique
33, rue Yonge, bureau 500, Toronto (Ontario) M5E 1G4 Canada Tél. 416-641-9500 Téléc. 416-641-9501
altusgroup.com/fr/

Groupe Altus

© Groupe Altus limitée, 2011

Metrogate Inc. – Maisons en rangée à Metrogate
290, 295, 310, 315 et 330, place Village Green, Toronto (Ontario)

Annexe A

Calcul du pourcentage d'achèvement de l'immeuble d'habitation en copropriété

Valeur des travaux en place au 30 juin 2010 (voir l'annexe B)	<u>5 835 780 \$</u>
Budget pour l'immeuble d'habitation en copropriété (voir l'annexe C)	<u>22 763 306 \$</u>
Pourcentage d'achèvement	<u>25.64 %</u>

Altus

© Groupe Altus limitée, 2011

Metrogate – Maisons en rangée à Metrogate
290, 295, 310, 315 et 330, place Village Green, Toronto (Ontario)

Annexe B

Évaluation des travaux en place au 30 juin 2010 conformément à la définition d'un immeuble d'habitation en copropriété

Frais d'aménagement	1 543 436 \$
Experts-conseils en construction	596 946
Besoins généraux	160 971
Travaux préliminaires	331 620
Béton	539 419
Maçonnerie	
Métaux	
Menuiserie	830
Protection thermique et protection contre l'humidité	8 000
Portes et fenêtres	
Finition	
Finition des zones communes	
Luminaires	
Luminaires des zones communes	
Systèmes de convoyage	
Travaux mécaniques	
Travaux électriques	
Défauts intérieurs	
Conditions particulières du site	
Gestion de la construction	423 346
« Fonds » de prévoyance	
Terrain (fonds)	2 231 212
Évaluation totale des travaux en place pour l'immeuble d'habitation en copropriété	<hr/> 5 835 780 \$ <hr/>

Metrogate – Maisons en rangée à Metrogate
290, 295, 310, 315 et 330, place Village Green, Toronto (Ontario)

Annexe C

Évaluation des travaux en place au 30 juin 2010 conformément à la définition d'un immeuble d'habitation en copropriété

Frais d'aménagement	2 734 594 \$
Experts-conseils en construction	814 759
Besoins généraux	1 877 600
Travaux préliminaires	1 213 013
Béton	3 143 800
Maçonnerie	1 010 000
Métaux	72 500
Menuiserie	2 161 622
Protection thermique et protection contre l'humidité	496 700
Portes et fenêtres	496 100
Finition	1 650 200
Finition des zones communes	14 000
Luminaires	100 000
Luminaires des zones communes	
Systèmes de convoyage	85 000
Travaux mécaniques	1 545 000
Travaux électriques	969 086
Défauts intérieurs	29 500
Conditions particulières du site	
Gestion de la construction	1 609 000
« Fonds » de prévoyance	509 620
Terrain (fonds)	2 231 212
Évaluation totale des travaux en place pour l'immeuble d'habitation en copropriété	<hr/> 22 763 306 \$ <hr/>

ANNEXE B

Date de l'avis de cotisation	Date de l'avis d'opposition	Date de l'avis de ratification	Montant total réclamé selon le taux de 50 %	Montant total accordé selon le taux de 25 %
16 juillet 2012	12 octobre 2012	18 novembre 2015	50 106,29 \$	25 053,15 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	7 mars 2016	48 881,43 \$	24 440,71 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	16 mars 2016	58 546,57 \$	29 273,29 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	16 mars 2016	52 448,92 \$	26 224,46 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	16 mars 2016	4 277,03 \$	2 138,52 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	18 novembre 2015	3 973,96 \$	1 986,98 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	22 mars 2016	57 803,23 \$	28 901,62 \$
16 juillet 2012	12 octobre 2012	16 mars 2016	8 164,95 \$	4 082,46 \$
19 septembre 2012	5 décembre 2012	22 mars 2016	4 184,83 \$	2 092,42 \$