

ENTRE :

STARK INTERNATIONAL INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appels entendus à Halifax (Nouvelle-Écosse) les 26 et 27 février 2018 et  
le 18 septembre 2018.

Devant : L'honorable juge Don R. Sommerfeldt

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> Daniel F. Wallace

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Devon E. Peavoy

---

### **JUGEMENT**

Les appels sont accueillis, sans dépens, et les nouvelles cotisations contestées sont renvoyées au ministre du Revenu national pour réexamen et établissement d'une nouvelle cotisation pour les motifs suivants :

- a) l'équipement de traitement d'huiles des remorques d'entretien mobiles de transformateurs (REMT) appartenant à l'appelante, appelées REMT 3, REMT 4 et REMT 5, et se trouvant dans un atelier situé chez l'appelante, a été acquis par l'appelante afin d'être utilisé principalement, directement ou indirectement, au Canada, aux fins de traitement des huiles en vue de leur vente;

b) le coût en capital de l'équipement de traitement d'huiles de chaque REMT ou de l'atelier, le cas échéant, était le suivant :

REMT 3	189 923,93 \$
REMT 4	260 233,76 \$
REMT 5	122 408,29 \$
Atelier	207 542,10 \$

Signé à Ottawa, Canada, ce 1<sup>er</sup> jour de novembre 2019.

« Don R. Sommerfeldt »

---

Le juge Sommerfeldt

Traduction certifiée conforme  
ce 29<sup>e</sup> jour de décembre 2020.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2019 CCI 248

Date : 20191101

Dossier : 2016-2624(IT)G

ENTRE :

STARK INTERNATIONAL INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

Le juge Sommerfeldt

#### I. INTRODUCTION

[1] Les présents motifs concernent les appels interjetés par Stark International Inc. (Stark) à l'encontre des nouvelles cotisations (les nouvelles cotisations) établies par l'Agence du revenu du Canada (l'Agence) au nom du ministre du Revenu national (le ministre) relativement aux années d'imposition 2009, 2010 et 2011, lesquelles se sont terminées le 31 décembre de chaque année civile en question.

#### II. QUESTIONS EN LITIGE

[2] Les questions soulevées dans les présents appels sont les suivantes :

- 1) Stark avait-elle le droit de demander des crédits d'impôt à l'investissement (les CII) relativement à certains biens (les biens) achetés ponctuellement par la société en 2009, 2010 et 2011?
- 2) Aux fins des déductions pour amortissement (les DA), les biens devaient-ils relever de la catégorie 29 ou 43 (comme l'a allégué Stark) ou encore de la catégorie 8 (selon les nouvelles cotisations de l'Agence)?

### III. EXPOSÉ DES FAITS

#### A. Contexte

[3] De manière générale, les biens comprenaient un bâtiment et trois remorques d'entretien mobiles de transformateurs (chacune étant une « REMT »)<sup>1</sup>. Les appels portent sur les CII demandés relativement aux biens en question pour les années d'imposition 2009, 2010 et 2011. Comme j'en discuterai plus tard dans les présents motifs, il y a eu, lors de l'audience, une certaine incertitude relativement à l'identification des trois REMT. Certains éléments de preuve indiquent qu'il s'agit des REMT 3, REMT 4 et REMT 5, tandis que d'autres indiquent qu'il s'agit des REMT 4, REMT 5 et REMT 6. De plus, il n'était pas clair si les trois REMT avaient été construites en 2009, 2010 et 2011 ou en 2010, 2011 et 2012. Certains éléments de preuve relatifs aux dates d'achèvement des trois REMT étaient non concluants; par conséquent, aux fins des présents motifs, je regrouperai les quatre années possibles en question, soit 2009, 2010, 2011 et 2012, sous l'appellation « la période visée ».

#### B. Témoignage de Scott MacEachern

[4] En 2004, Scott MacEachern a acheté la société connue sous le nom de Stark Oil Purification Systems Limited. L'entreprise a changé de nom au cours de l'année 2011 pour devenir Stark International Inc. Dans les présents motifs, le nom « Stark » sera utilisé pour faire référence à l'appelante, tant avant qu'après son changement de nom.

[5] Durant la période visée, Stark exploitait une entreprise à volets multiples en ce qui a trait aux transformateurs électriques. L'un des volets les plus importants des activités de Stark portait sur l'entretien et la réparation de transformateurs sur place chez ses clients. La majeure partie des travaux réalisés était d'ordre mécanique, notamment le remplacement des traversées isolées et d'autres parties des transformateurs, le colmatage de fuites d'huile et la réfection de la peinture des transformateurs. De plus, le travail exigeait souvent la purification de l'huile des transformateurs. Si l'huile d'un transformateur donné n'était pas trop souillée, elle pouvait être purifiée sur place chez le client en utilisant des tuyaux pour relier le transformateur à un équipement de traitement situé dans une remorque. On faisait

---

<sup>1</sup> Les expressions « remorques d'entretien mobiles de transformateurs » et « REMT » ont été créées par les employés de Stark.

alors circuler l'huile dans l'équipement de traitement, où elle était déshydratée ou simplement purifiée suivant d'autres procédés simples de filtration. Les revenus de ce type de travail étaient catégorisés par Stark comme étant des revenus de [TRADUCTION] « systèmes électriques » ou des revenus « mécaniques ». Les revenus de systèmes électriques constituaient la majeure partie des revenus de Stark durant les trois années en question.

[6] Les procédures de purification de l'huile comprenaient plusieurs procédés, y compris la déshydratation et le dégazage de l'huile ainsi que l'élimination des biphényles polychlorés (BPC) et d'autres contaminants de l'huile. Certains de ces procédés, comme la déshydratation, étaient plus simples que d'autres, comme l'élimination des BPC.

[7] Durant la période visée, Stark utilisait différents dispositifs pour le traitement et la réutilisation de l'huile d'un client, et le traitement de ses propres huiles aux fins de la vente. Il s'agissait notamment de chambres à vide (aussi appelées pompes à vide, pour déshydrater l'huile ou en éliminer l'humidité), de pompes de surpression (pour éliminer toute humidité résiduelle de l'huile), de filtres (pour éliminer certains contaminants de l'huile), de tours d'argile smectique (pour éliminer les acides et les résidus de l'huile), de groupes de dégazage (pour éliminer les différents gaz de l'huile), d'unités de dispersion du sodium (pour éliminer les BPC de l'huile), de chaudières au mazout, d'échangeurs de chaleur et d'autres appareils de chauffage (pour chauffer l'huile), de vérificateurs des qualités diélectriques et d'autres dispositifs d'analyse (pour analyser l'huile avant, durant et après le processus de purification), de panneaux de contrôles et d'autres pièces diverses (comme des boyaux, des tuyaux, des valves, des jauges, et d'autres articles semblables).

[8] En 2004, Stark possédait cinq pièces d'équipement de traitement des huiles. L'équipement était vieux, mais éprouvé. Après avoir acquis Stark, M. MacEachern a commencé à mener des expériences avec de nouvelles technologies et à construire de nouveaux équipements de traitement des huiles. Certains dispositifs de traitement des huiles de Stark étaient installés sur des palettes, de sorte qu'ils pouvaient être chargés sur un camion ou dans une remorque pour être transportés sur place chez le client ou sur son chantier. Les remorques, une fois munies de l'équipement de traitement des huiles, des outils et d'autres matériels connexes, étaient appelées remorques d'entretien mobiles de transformateurs ou REMT. Il s'agissait de remorques fermées mesurant de 48 à 53 pieds, d'une largeur de 9,5 pieds, et d'une hauteur standard pour une remorque commerciale. Elles étaient conçues pour être remorquées par un camion de transport (en somme, le

camion et la REMT forment une unité de 18 roues). Les REMT comprenaient une section pour héberger le personnel ainsi que des installations électriques et sanitaires pour leur permettre de travailler en région éloignée.

[9] Durant la période visée, Stark a construit trois REMT, lesquelles sont devenues l'objet des présents appels. Selon ma compréhension du dossier, Stark a d'abord demandé des CII et une DA accéléré relativement à l'ensemble ou à la plupart des dépenses liées à ces REMT. Comme je l'aborderai plus loin, à la fin de l'audition des présents appels, Stark avait reconnu que le coût de certaines composantes des REMT n'était pas admissible aux CII ou à la DA accéléré.

[10] Les biens visés par les appels sont énoncés, en termes généraux, sous la rubrique [TRADUCTION] « Biens admissibles » à la partie 4 de l'annexe 31 des déclarations de revenus de Stark pour les années 2009, 2010 et 2011, comme suit<sup>2</sup> :

Tableau 1

2009

<u>Catégorie de</u>	<u>Description</u>	<u>Mise en service<sup>3</sup></u>	<u>Montant</u>
<u>DA</u>			
29	Équipement d'analyse de l'huile	2009/10/05	4 771 \$
29	Chaudière au mazout	2009/01/06	2 400
29	Équipement de purification de l'huile	2009/11/15	<u>140 777</u>
	Total pour 2009		147 948 \$

<sup>2</sup> Pièce A-1, onglet 1, p. 16; onglet 2, p. 61; et onglet 3, p. 111.

<sup>3</sup> Le titre complet de la colonne est [TRADUCTION] « Date de mise en service ».

2010

<u>Catégorie de</u>	<u>Description</u>	<u>Mise en service</u>	<u>Montant</u>
<u>DA</u>			
43	Équipement de production	2010/09/30	243 690 \$
29	Équipement de traitement	2010/10/31	<u>45 000</u>
	Total pour 2010		288 690 \$

2011

<u>Catégorie de</u>	<u>Description</u>	<u>Mise en service<sup>4</sup></u>	<u>Montant</u>
<u>DA</u>			
43	Équipement de traitement de l'huile	2011/10/31	352 303 \$
29	Équipement de traitement de l'huile	2011/10/31	193 470
1	Installation de traitement de l'huile	2011/10/31	<u>131 373</u>
	Total pour 2011		<u>677 146 \$</u>

Total pour les trois années 1 113 784 \$

Chacun des tableaux correspondant à la partie 4 de l'annexe 31 de chaque déclaration de revenus indique que le lieu (c.-à-d. province ou territoire) d'utilisation des biens était la Nouvelle-Écosse.

[11] Aux environs de 2009, Stark a commencé à élargir un autre volet de ses activités, soit la récupération et la vente subséquente d'huile usée de transformateurs. Le procédé de récupération était réalisé aux installations de Stark situées à Bailey's Brook (Nouvelle-Écosse). Une part du traitement était effectuée dans un atelier appartenant à Stark depuis de nombreuses années et, selon M. MacEachern, une part du traitement était également effectuée dans un bâtiment construit par Stark en 2011<sup>5</sup>. D'autres équipements de traitement étaient situés ailleurs au sein des installations de Stark, particulièrement avant 2011. Également, certains des équipements de traitement se trouvaient dans les trois REMT construites durant la période visée.

<sup>4</sup> Le titre complet de la colonne est [TRADUCTION] « Date de mise en service ».

<sup>5</sup> Comme je l'explique ci-dessous, le bâtiment construit en 2011 n'était pas utilisé pour le traitement de l'huile, selon ma compréhension des faits.

[12] Stark a cherché à acquérir de l'huile contaminée auprès de diverses sources. Dans certains cas, Stark était payée par le propriétaire de l'huile contaminée pour l'en défaire, tandis que dans d'autres cas, Stark payait un prix modique pour acquérir l'huile contaminée. Stark détenait plusieurs camions-citernes, qui étaient utilisés pour récupérer l'huile contaminée et la transporter jusqu'à ses installations à Bailey's Brook. L'huile contaminée y était conservée soit dans un camion-citerne, soit dans des réservoirs sur place, en attendant la réception d'un rapport d'analyse précisant la nature des contaminants, et en attendant qu'un volume d'huile suffisant se soit accumulé, question de rentabiliser une opération de récupération. Une fois ces conditions satisfaites, Stark transformait l'huile contaminée à l'aide de son équipement. Si elle parvenait à éliminer pratiquement tous les contaminants, l'huile récupérée était ensuite vendue à des clients à la recherche d'huiles répondant à des exigences élevées. Si l'huile récupérée était seulement conforme aux normes intermédiaires, elle était vendue à des clients dont les exigences étaient moins élevées. Parfois, l'huile récupérée ne satisfaisait même pas aux normes intermédiaires; en quel cas elle était vendue à des clients, comme des fabricants d'asphalte, afin d'être utilisée comme carburant. Les revenus issus des activités de récupération et de vente d'huile étaient décrits par Stark comme étant des revenus provenant de la [TRADUCTION] « vente d'huile ».

[13] Stark a demandé des CII, mais pas de DA accéléré, relativement au bâtiment construit en 2011 et décrit à la partie IV de l'annexe 31 de sa déclaration de revenus de 2011 comme étant une installation de traitement des huiles. Lors de son interrogatoire principal, M. MacEachern a tenu les propos suivants au sujet de ce bâtiment :

[TRADUCTION]

J'avais prévu fabriquer de meilleurs dispositifs de traitement des huiles non seulement pour subvenir aux besoins de Stark, mais aussi pour les vendre à l'extérieur du Canada atlantique, aux États-Unis, voire partout au monde. Alors, nous avons construit ce bâtiment pour fabriquer des équipements de traitement des huiles<sup>6</sup>.

[14] Selon M. MacEachern, c'est le coût de l'équipement utilisé afin de récupérer l'huile contaminée (laquelle avait été acquise par Stark, puis vendue par elle) qui était l'objet de la demande de CII et de DA accéléré.

### C. Témoignage de Brad Cameron

---

<sup>6</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 43, lignes 2 à 6.

[15] M. Cameron, qui est désormais le superviseur des transformateurs de Stark, a été embauché par l'entreprise en mai 2010. Peu de temps après, il a été promu au poste de superviseur de l'entretien de Stark à l'atelier situé à Bailey's Brook. Au début de l'emploi de M. Cameron pour Stark, l'entreprise possédait deux REMT (REMT 1 et REMT 2, respectivement), tandis que la construction d'une troisième REMT (REMT 3) était terminée à 75 %.

[16] M. Cameron a affirmé que les REMT 1 et REMT 2 [TRADUCTION] « étaient principalement sur la route »<sup>7</sup> et [TRADUCTION] « réparties partout au pays, en Ontario ou en Alberta »<sup>8</sup>. J'en comprends que les REMT 1 et REMT 2 étaient utilisées principalement pour réaliser des travaux sur place chez les clients de Stark.

[17] M. Cameron a témoigné que la REMT 3 avait été mise en service en novembre 2010<sup>9</sup> et que Stark avait continué à construire des REMT. En outre, la REMT 4 avait été achevée à la fin de 2011, tandis que la REMT 5 avait été achevée vers la mi-2012<sup>10</sup>. M. Cameron a affirmé que les REMT étaient construites pour satisfaire à la demande de services de traitement de l'huile<sup>11</sup>.

[18] Le 11 février 2014, alors que la Division des appels de l'Agence examinait l'avis d'opposition de Stark, l'avocat de l'appelante à l'époque a envoyé une lettre<sup>12</sup> à l'agent des appels qui examinait l'opposition. Cette lettre était accompagnée d'un tableau de trois pages préparé par la dirigeante principale des finances (DPF) de Stark. Ce tableau indiquait que la REMT 4 avait été mise en service le 15 novembre 2009, que la REMT 5 avait été mise en service le 15 septembre 2010, et que la REMT 6 avait été mise en service le 31 octobre 2011. Lorsqu'on l'a questionné au sujet des incohérences entre les numéros d'identification des REMT figurant dans le tableau de la DPF et les numéros d'identification mentionnés dans son propre témoignage (voir le paragraphe 17, précité), M. Cameron a expliqué que la DPF avait seulement commencé à travailler pour Stark en 2012, ou peut-être en 2013<sup>13</sup>, de sorte qu'elle n'était pas à l'emploi lorsque les REMT 3, 4 et 5 ont été achevées. M. Cameron a

---

<sup>7</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 69, lignes 17 et 18.

<sup>8</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 70, lignes 17 à 19.

<sup>9</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 68, lignes 24 à 28.

<sup>10</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 69, lignes 6 à 11.

<sup>11</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 72, lignes 6 à 14.

<sup>12</sup> Pièce R-3.

<sup>13</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 64, ligne 28, à la p. 66, ligne 17.

affirmé qu'il ne savait pas pourquoi la DPF les avait appelées REMT 4, 5 et 6<sup>14</sup>. J'accepte l'explication de l'avocat de Stark, selon laquelle la DPF s'est trompée dans sa description des trois REMT, et selon laquelle les témoignages de M. MacEachern et de M. Cameron, ainsi qu'un grand nombre de factures, démontrent que les REMT achevées durant la période visée étaient bel et bien les REMT 3, 4 et 5<sup>15</sup>.

[19] Stark mettait à l'épreuve chaque nouvelle REMT achevée dans ses propres installations à l'aide de sa propre huile. Comme l'a expliqué M. Cameron :

[TRADUCTION]

Q. Monsieur Cameron, une fois les REMT construites, que faisait Stark avec elles?

R. Une fois construites, nous les mettions à l'essai avec nos huiles... À l'époque, l'atelier des huiles ne disposait pas de son propre système de traitement autonome à l'intérieur, alors tout le travail avec les huiles réalisé à l'atelier devait se faire à l'aide de nos REMT. Nos deux premières REMT étaient principalement sur la route.

Quand les nouvelles sont arrivées... quand elles ont été achevées, nous les avons soumises à des essais exhaustifs en les utilisant pour traiter l'huile à l'atelier. Alors il se serait écoulé probablement au moins deux mois pendant lesquels je me rendais à l'atelier pour les mettre à l'essai, pour m'assurer que tous les dispositifs de sécurité fonctionnaient, et que tout fonctionnait comme prévu. Par la suite, il y a toujours eu une... au moins une des... La REMT 3 aurait été à l'atelier très souvent. Elle aurait été utilisée sur la route pour réaliser des contrats locaux... elle aurait été utilisée dans ce contexte, mais nous devions quand même la garder près de l'atelier pour traiter l'huile pour la majeure partie des commandes d'huile... en attendant que les autres soient construites. Il arrivait souvent qu'il y ait deux machines en service à l'atelier lorsque nous recevions de grosses commandes d'huile.

Q. ... Plus tôt dans votre réponse, vous avez dit que tout le travail avec les huiles devait se faire à l'aide des REMT?

R. Oui.

---

<sup>14</sup> La référence erronée faite par la DPF dans son tableau sur les REMT 4, 5 et 6 a également engendré une erreur semblable dans les références correspondantes aux REMT dans la lettre envoyée par l'ancien avocat de Stark, c.-à-d. la pièce R-3.

<sup>15</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 14, lignes 2 à 4, p. 15, lignes 1 et 2; p. 94, lignes 6 à 10; et de la p. 115, ligne 18, à la p. 117, ligne 16; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 68, ligne 24, à la p. 69, ligne 11.

Q. Qu'entendez-vous par travail avec les huiles?

A. Le traitement des huiles. Le dégazage, l'élimination de l'humidité, tout ce que... l'ajout d'inhibiteur, l'élimination des acides qui exigent que le REMT soit à l'atelier à ce moment-là.

Q. Et vous avez dit que... la REMT 3 était toujours à l'atelier, sauf à quelques reprises alors qu'elle allait sur la route pour réaliser certains contrats locaux.

R. Oui. Oui. C'était... Il y avait toujours de l'huile en transit à l'atelier à ce moment-là, alors... elle était principalement utilisée à l'atelier et dans ce coin du pays...

Q. L'atelier avait-il la capacité d'utiliser plus d'une REMT en même temps?

R. Oh, oui. Oui, parfois il y en avait... il y en avait au moins deux... deux REMT en fonction à l'atelier.

Q. D'accord.

R. Elles traitaient différentes... différentes huiles, différentes... elles appliquaient différents procédés à l'huile. Certaines huiles ne nécessitent pas de traitement à l'argile smectique pour en retirer les acides, alors on réalisait le travail de déshydratation et de nettoyage de base de l'huile avec une remorque, tandis que l'autre... l'autre assurerait le filtrage à l'aide d'argile<sup>16</sup>.

#### D. Contrat Areva/Bruce Power

[20] En septembre 2011, Stark a obtenu un important contrat de 10 mois avec Areva Resources Canada Inc. (Areva) à la centrale nucléaire de Bruce Power, en Ontario<sup>17</sup>. Aux termes de ce contrat, Stark devait envoyer une REMT à la centrale de Bruce Power afin de remplir sous vide un nouveau transformateur acquis par le client en vue de remplacer un transformateur tombé en panne. Il s'agissait d'un contrat urgent. Stark a dépêché la REMT 4 à la centrale de Bruce Power peu après avoir réalisé tous les essais avec cette REMT<sup>18</sup>.

---

<sup>16</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 69, ligne 12, à la p. 71, ligne 11.

<sup>17</sup> Pièce R-3, p. 2; *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 119, lignes 11 à 25. Nonobstant le fait que M. MacEachern a fait référence à la REMT 5 dans son témoignage, je comprends, selon le témoignage de M. Cameron, que c'était plutôt la REMT 4 qui avait d'abord été dépêchée à la centrale de Bruce Power.

<sup>18</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 71, lignes 12 à 27.

[21] En contre-interrogatoire, M. MacEachern a affirmé que la REMT 5 était restée à la centrale de Bruce Power pendant 10 mois, à compter de septembre 2011<sup>19</sup>. Il a donné cette réponse à une question portant sur un extrait d'une lettre envoyée à l'Agence par l'ancien avocat de Stark<sup>20</sup>. Cette lettre était fondée sur le tableau de trois pages préparé par la DPF de Stark. Comme je l'ai mentionné précédemment, le tableau faisait référence aux REMT 4, 5 et 6, ce qui est une erreur, tandis que les témoignages de M. MacEachern et M. Cameron indiquent très clairement qu'il s'agissait plutôt des REMT 3, 4 et 5. En conséquence, j'estime que la réponse donnée par M. MacEachern à la question en contre-interrogatoire indique que c'est la deuxième des trois REMT construites durant la période visée qui avait été dépêchée à la centrale de Bruce Power pour la durée du contrat de dix mois conclu avec Areva. Il s'agissait donc, bien entendu, de la REMT 4.

[22] Selon le témoignage de M. Cameron, la REMT 4 a été envoyée à la centrale de Bruce Power de manière intermittente tout au long du contrat de dix mois, et non [TRADUCTION] « sans interruption »<sup>21</sup>.

[23] La REMT 4 était utilisée à la centrale de Bruce Power en Ontario, tandis que la REMT 5 en était en début de construction. Bruce Power a demandé à Stark d'apporter certaines modifications à la conception habituelle des REMT, de sorte que la REMT 5 serait conçue sur mesure pour être utilisée à la centrale de Bruce Power. Plus précisément, Bruce Power a demandé l'ajout de matériaux de protection supplémentaires autour des quartiers d'habitation de la REMT 5 afin de les rendre plus sécuritaires dans le contexte de leur utilisation à la centrale nucléaire de Bruce Power<sup>22</sup>. Cela laisse croire que l'un des objectifs de l'achèvement de la REMT 5 était de permettre à Stark de s'acquitter de son contrat avec Areva.

---

<sup>19</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 119, lignes 22 à 25.

<sup>20</sup> Pièce R-3.

<sup>21</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 87, lignes 14 à 25.

<sup>22</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 87, lignes 3 à 10.

## E. Atelier de fabrication

[24] M. Cameron a commencé à travailler chez Stark en mai 2010; il y avait alors deux bâtiments à Bailey's Brook. L'un assurait le traitement des huiles, qu'on appelait l'atelier des huiles, situé sur le chemin Bailey's Brook, et l'autre était l'atelier mécanique, situé sur le chemin Brown's Mountain. Le nouvel atelier de fabrication a été achevé à la fin de 2011. Avant de terminer la construction de l'atelier de fabrication, la construction des REMT était répartie entre l'atelier des huiles et l'atelier mécanique, étant donné que l'espace était restreint dans ces deux bâtiments<sup>23</sup>.

[25] M. Cameron a expliqué les raisons de la construction de l'atelier de fabrication comme suit :

[TRADUCTION]

L'atelier a été construit pour devenir le bâtiment de fabrication des REMT [...] Nous avons discuté de la possibilité d'utiliser un jour ou l'autre ce bâtiment pour... pour fabriquer ces REMT en vue de les vendre; mais cela ne s'est pas concrétisé. Nous voulions notre propre atelier autonome, car la réalisation des travaux de fabrication autour de l'atelier des huiles n'était pas particulièrement sécuritaire ou pratique pour le traitement des huiles<sup>24</sup>.

M. Cameron a expliqué que l'atelier de fabrication avait été utilisé pour construire des REMT jusqu'en 2014, année où la dernière REMT a été achevée<sup>25</sup>. Il a affirmé que l'atelier de fabrication était seulement utilisé pour la construction de REMT, et qu'aucune huile n'était traitée dans ce bâtiment<sup>26</sup>.

[26] M. Cameron a affirmé que le bureau de Stark était situé sur la rue Archimedes à New Glasgow, soit à environ 40 kilomètres de route de Bailey's Brook. M. MacEachern, la DPF, les gestionnaires, les planificateurs des travaux et le personnel de bureau travaillaient à New Glasgow. En outre, selon M. Cameron, M. MacEachern travaillait principalement à New Glasgow. En d'autres termes, au quotidien, M. MacEachern travaillait généralement au bureau à New Glasgow, et non aux ateliers de Bailey's Brook. Vu la proximité de M. Cameron, et l'éloignement de M. MacEachern, par rapport aux installations d'exploitation et de

---

<sup>23</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 4, lignes 11 à 28.

<sup>24</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 67, ligne 28, à la p. 68, ligne 6.

<sup>25</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 68, lignes 7 et 13. Les REMT construites après la période visée, soit les REMT 6, 7 et 8, ne sont pas visées par les présents appels.

<sup>26</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 68, lignes 16 à 22.

construction de Stark, j'estime que le témoignage de M. Cameron relativement à la construction des REMT et au traitement des huiles à Bailey's Brook est plus fiable que celui de M. MacEachern sur ces points. En conséquence, en cas d'incohérence entre les témoignages de M. MacEachern et de M. Cameron relativement aux activités de Stark, je penche dans l'ensemble du côté du témoignage de M. Cameron.

#### F. Fabrication et entretien des transformateurs et traitement des huiles

[27] Selon les explications de M. Cameron, lorsque Stark dépêchait une équipe et une REMT au chantier d'un client, le traitement de l'huile des transformateurs de clients représentait environ de 20 à 25 % de la charge de travail. Le volet principal du travail consistait à réparer les transformateurs ou à en effectuer l'entretien<sup>27</sup>. Lorsqu'il était question de fabriquer un nouveau transformateur, la proportion du temps consacré au traitement de l'huile était encore plus faible : il fallait consacrer environ deux semaines pour fabriquer le transformateur, et seulement deux jours pour le remplir d'huile à l'aide de l'équipement de traitement des huiles<sup>28</sup>.

### IV. DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

#### A. Crédit d'impôt à l'investissement

[28] Durant les années d'imposition en question (soit de 2009 à 2011), le sous-alinéa 127(5)a(i) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la LIR)<sup>29</sup> permettait à un contribuable de déduire de l'impôt qu'il serait autrement tenu de payer aux termes de la partie I de la LIR une somme ne dépassant pas son crédit d'impôt à l'investissement à la fin de l'année d'imposition (sous réserve de différents autres critères qui ne sont pas pertinents en l'espèce). Le paragraphe 127(9) de la LIR définit un « crédit d'impôt à l'investissement » à la fin d'une année d'imposition comme comprenant « le pourcentage déterminé du coût en capital, pour le contribuable, d'un bien admissible [...] qu'il a acquis au cours de l'année »<sup>30</sup>. À l'époque, la partie applicable à l'espèce de la définition de l'expression « bien admissible » décrite au paragraphe 127(9) de la LIR était rédigée comme suit :

---

<sup>27</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 77, lignes 13 à 23; p. 78, lignes 4 à 10; et p. 89, lignes 1 à 4.

<sup>28</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 89, lignes 4 à 12.

<sup>29</sup> *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5<sup>e</sup> supplément), dans sa version modifiée.

<sup>30</sup> Il n'y a eu ni contestation ni observations sur le « pourcentage déterminé » applicable, selon la définition prévue au paragraphe 127(9) de la LIR.

« bien admissible » Relativement à un contribuable, bien (à l'exclusion d'un bien d'un ouvrage approuvé et d'un bien certifié) qui est :

- a) soit un bâtiment visé par règlement, dans la mesure où le contribuable l'a acquis après le 23 juin 1975;
- b) soit une machine ou du matériel visés par règlement et que le contribuable a acquis après le 23 juin 1975,

qui avant l'acquisition, n'a été utilisé à aucune fin ni acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit, et :

- c) soit qu'il compte utiliser au Canada principalement à l'une des fins suivantes :
  - (i) la fabrication ou la transformation de marchandises à vendre ou à louer [...]

Le sous-alinéa 127(11)b)(vi) de la LIR dispose que, pour plus de précision, les fins citées à l'alinéa c) de la définition de « bien admissible » au paragraphe 127(9) de la LIR ne comprennent pas la fourniture d'installations aux employés, y compris des cafétérias, des cliniques et des installations récréatives.

[29] Durant les années d'imposition en question, l'alinéa 4600(1)a) du *Règlement de l'impôt sur le revenu* (le RIR)<sup>31</sup> disposait que, aux fins de la définition de « bien admissible » figurant au paragraphe 127(9) de la LIR, un bien était un bâtiment prescrit s'il était un bien amortissable construit sur un fonds de terre dont le contribuable est propriétaire ou preneur, et s'il appartenait à la catégorie 1 (ainsi qu'à d'autres catégories nommées). Le paragraphe 4600(2) du RIR disposait que, aux fins de la définition d'un « bien admissible » figurant à l'alinéa 127(9) de la LIR, un bien était une « machin[e] prescrit[e] ou constit[ua]it du matériel prescrit » s'il s'agissait d'un bien amortissable du contribuable et que celui-ci appartenait aux catégories 8<sup>32</sup>, 29 ou 43<sup>33</sup>, ou à diverses autres catégories qui ne sont pas pertinentes en l'espèce. Il n'y a eu ni contestation ni observations de la part de l'avocat quant à la question à savoir si le bien appartenait à la définition de « bâtiment prescrit » ou de « machine prescrite ou constituant du matériel prescrit », selon le cas.

## B. Déduction pour amortissement accéléré

---

<sup>31</sup> *Règlement de l'impôt sur le revenu*, C.R.C., ch. 945.

<sup>32</sup> Voir l'alinéa 4600(2)c) du RIR.

<sup>33</sup> Voir l'alinéa 4600(2)k) du RIR.

[30] Durant les années d'imposition en cause, la catégorie 8 de l'annexe II du RIR, laquelle est assortie d'un taux de DA de 20 %, comprenait (entre autres), les suivants :

*a)* une structure consistant dans des machines ou du matériel de fabrication ou de transformation;

*b)* des biens corporels faisant partie d'un immeuble et acquis uniquement aux fins suivantes :

(i) entretenir, soutenir, fournir un accès à des machines ou du matériel, ou en sortir,

(ii) fabriquer ou transformer, ou

(iii) toute combinaison des fonctions prévues aux sous-alinéas (i) et (ii);

*c)* un immeuble qui est un four, un réservoir ou une cuve, acquis aux fins de fabrication ou de transformation;

[...]

*i)* une immobilisation matérielle qui n'est pas comprise dans une autre catégorie de la présente annexe [...]

Durant les années d'imposition en cause, la catégorie 29 de l'annexe II du RIR, laquelle est assortie d'un taux de DA décroissant de 50 %, comprenait les suivants :

[B]iens [...] qui seraient compris par ailleurs dans une autre catégorie de la présente annexe [...]

*a)* c'est-à-dire les biens fabriqués par le contribuable et dont la fabrication a été achevée après le 8 mai 1972, ou autres biens acquis par le contribuable après le 8 mai 1972,

(i) et devant être utilisés directement ou indirectement par lui au Canada surtout pour la fabrication ou la transformation de marchandises en vue de la vente ou de la location [...]

*b)* c'est-à-dire

(i) les biens qui, sans la présente catégorie, seraient compris dans la catégorie 8 [...];

c) c'est-à-dire les biens acquis par le contribuable [...]

(iii) soit après le 18 mars 2007 et avant 2014, qui sont des machines ou du matériel à l'égard desquels les conditions ci-après sont réunies :

(A) ils seraient visés à l'alinéa a) en l'absence du passage « de ses activités de traitement préliminaire au Canada ou » au sous-alinéa a)(ii),

(B) ils sont visés à l'un des sous-alinéas b)(i) à (iii) et (vi)<sup>34</sup>.

La partie applicable de la description de la catégorie 43 figurant à l'annexe II du RIR, qui est assortie d'un taux de DA de 30 %, était comme suit :

Les biens acquis après le 25 février 1992 qui, selon le cas :

a) ne sont pas compris dans la catégorie 29, mais qui y seraient compris par ailleurs en l'absence de ses sous-alinéas b)(iii) et (v) et de son alinéa c);

Stark n'a présenté aucune observation pour expliquer son point de vue selon lequel les biens étaient inclus dans les catégories 29 ou 43, selon le cas, à l'instar de la Couronne qui n'a pas expliqué les raisons pour lesquelles elle estime que les biens ont été inclus dans la catégorie 8.

[31] Aux fins des présents appels, les caractéristiques distinctives des catégories 29 et 43 par rapport à la catégorie 8 sont que les biens en question devaient être des machines ou du matériel fabriqués ou acquis par le contribuable « devant être utilisés directement ou indirectement par lui au Canada surtout pour la fabrication ou la transformation de marchandises en vue de la vente ou de la location [...] ». Il n'y a aucune exigence selon laquelle le bien doit être une structure ou attaché à une structure.

## V. JURISPRUDENCE RELATIVE À LA SIGNIFICATION D'UNE « VENTE »

[32] La Cour suprême du Canada, en analysant la signification du mot « vente » dans le contexte des dispositions législatives précitées (ou de leurs versions antérieures), a tenu les propos suivants dans l'arrêt *Will-Kare Paving* :

---

<sup>34</sup> J'ai sauté les nombreuses dispositions de la description de la catégorie 29 qui ne sont pas pertinentes dans le cadre des présents appels.

19. Il ressort de la jurisprudence canadienne deux interprétations divergentes des activités comportant fabrication et transformation de marchandises à vendre. Il peut être utile, sans examiner de façon approfondie la jurisprudence pertinente, d'exposer brièvement les affaires qui illustrent ces deux écoles de pensée.

20. L'un des deux points de vue est exprimé dans *Crown Tire Service Ltd. c. La Reine*, [1984] 2 C.F. 219 (1<sup>re</sup> inst.), qui invoque des distinctions issues de la common law et du droit provincial en matière de vente de marchandises pour définir l'admissibilité aux stimulants fiscaux accordés pour la fabrication et la transformation. Seuls sont admissibles les biens en immobilisation utilisés pour fabriquer ou transformer des marchandises fournies en exécution de contrats comportant uniquement la vente de ces marchandises. Un bien utilisé pour fabriquer ou transformer des marchandises fournies dans le cadre de la prestation de services, c'est-à-dire en exécution d'un contrat de fourniture d'ouvrage et de matériaux, n'est pas considéré comme utilisé directement ou indirectement au Canada surtout pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente et n'ouvre donc pas droit à la déduction pour amortissement accéléré ou au crédit d'impôt à l'investissement. [...] [Souligné dans l'original]

22. L'autre école de pensée se dissocie du point de vue exprimé dans *Crown Tire* et se refuse à appliquer les règles issues des lois et de la common law en matière de vente de marchandises pour déterminer à quels biens en immobilisation s'appliquent les stimulants fiscaux accordés pour la fabrication et la transformation. Elle préconise plutôt une interprétation littérale du mot « vente », de telle sorte que la prestation d'un service accessoire à la fourniture d'un article fabriqué ou transformé n'empêche pas le contribuable de bénéficier des stimulants. Le transfert de propriété contre valeur suffit. Voir *Halliburton Services Ltd. c. La Reine*, 85 D.T.C. 5336 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.), conf. par 90 D.T.C. 6320 (C.A.F.), et *La Reine c. Newsco Well Service Ltd.*, 90 D.T.C. 6312 (C.A.F.).

[...]

28. Il ressort des documents législatifs se rapportant aux stimulants fiscaux en cause que l'objectif du législateur était de rendre le secteur de la fabrication et de la transformation plus apte à soutenir la concurrence étrangère sur les marchés intérieur et international et de favoriser l'emploi dans ce secteur de l'économie canadienne. De plus, il est manifeste que le législateur n'a pas voulu définir de manière exhaustive les activités de fabrication et de transformation, ces mots n'ayant aucun sens juridique particulier, mais a plutôt confié aux tribunaux la tâche d'interpréter ces termes conformément à l'usage commercial courant. Le langage employé dans le journal des débats ne permet pas de déterminer le sens que le législateur a voulu attribuer au terme « à vendre ou à louer ». Ainsi, l'application des distinctions établies en common law relativement à la vente de marchandises n'est ni prescrite ni exclue.

29. Malgré cette absence de précision, vente et location ont un sens bien établi en droit. Comme il est signalé dans *Crown Tire* et *Hawboldt Hydraulics*, le législateur connaissait le sens de ces termes et était conscient des conséquences de leur emploi. Il s'ensuit que les stimulants fiscaux accordés pour la fabrication et la transformation ne visent que les biens utilisés pour la fourniture de marchandises à vendre, à l'exclusion des biens utilisés principalement pour la fourniture de marchandises en exécution de contrats de fourniture d'ouvrage et de matériaux<sup>35</sup>.

[33] Dans le contexte des présents appels, lorsque Stark utilisait l'équipement de traitement des huiles d'une REMT aux installations ou sur le chantier du client, l'équipement traitait l'huile du client, de sorte qu'il n'y avait aucune vente d'huile dans cette situation. L'huile traitée par Stark à l'aide de l'équipement d'une REMT à ses propres installations lui appartenait. L'huile était ensuite vendue par Stark une fois traitée. Il n'y avait aucun service connexe ou accessoire relativement à la vente par Stark de sa propre huile ni de contrat de travail et de matériaux. En conséquence, la vente par Stark de l'huile traitée correspondait à la définition d'une « vente » qu'a établie la Cour suprême dans l'arrêt *Will-Kare Paving*.

---

<sup>35</sup> *Will-Kare Paving & Contracting Ltd. c. Canada*, [2000] 1 RCS 915, 2000 CSC 36, paragraphes 19, 20, 22, 28 et 29.

## VI. DISCUSSION

### A. Documentation insuffisante

[34] L'une des difficultés que j'ai éprouvées tient au fait que Stark ne conservait pas de registres courants indiquant les différents endroits où les REMT étaient utilisées. Les REMT sont fabriquées sur des semi-remorques, elles sont destinées à être mobiles et étaient utilisées de manière ponctuelle sur place chez un client au lieu de chez Stark.

### B. Renseignements inexacts fournis à l'Agence

[35] Lorsqu'elle a examiné les CII demandés par Stark, l'Agence lui a demandé de lui fournir certains renseignements sur l'activité admissible pour laquelle le bien avait principalement été utilisé ainsi que l'adresse physique où le bien avait principalement été utilisé, entre autres. Le 31 mai 2012, la commis-comptable de Stark a envoyé une lettre à l'Agence afin de répondre à ces questions, ainsi qu'à d'autres, relativement à l'année d'imposition 2011. Les déclarations suivantes figuraient dans cette lettre :

[TRADUCTION]

L'activité admissible pour laquelle le bien est utilisé est le traitement des huiles.

[...]

L'adresse physique où le bien est principalement utilisé varie selon le lieu de travail, qui peut être n'importe où au Canada. Le bien a principalement été utilisé en Alberta, en Ontario, en Nouvelle-Écosse et à Terre-Neuve.<sup>36</sup>

Dans la lettre citée précédemment, la commis-comptable a indiqué qu'elle travaillait toujours à recueillir des documents pour les années 2009 et 2010. Le 5 juillet 2012, la commis-comptable a envoyé deux lettres à l'Agence, l'une portant sur l'année 2009 et l'autre sur l'année 2010. Les déclarations effectuées par la commis-comptable dans ces lettres au sujet de l'activité admissible et de l'adresse physique sont identiques aux déclarations correspondantes de la lettre du 31 mai 2012<sup>37</sup>. Lors de son témoignage à l'audience, M. MacEachern a déclaré que la commis-comptable avait commis une erreur en suggérant dans ses trois lettres que les biens étaient principalement utilisés chez les clients.

---

<sup>36</sup> Pièce R-1, onglet 8, p. 8.

<sup>37</sup> Pièce R-1, onglet 8, p. 6 et 7.

[36] Le 28 février 2014, l'avocat retenu par Stark relativement à son contentieux avec l'Agence a adressé une lettre à l'agent des appels de l'Agence, dans laquelle il a tenu les propos suivants :

[TRADUCTION]

Les REMT sont utilisées dans les secteurs suivants de l'entreprise du contribuable, soit la réparation, les services relatifs à l'huile diélectrique, la mise en service de transformateurs, et les services de surveillance et d'entretien. Le contribuable peut réaliser plusieurs procédés différents avec l'huile dans chacune de ces catégories. Plus précisément :

- a. les réparations (remplissage sous vide et traitement de l'huile);
- b. les services relatifs à l'huile diélectrique (traitement de l'huile, récupération et rajout d'inhibiteurs);
- c. la mise en service de transformateurs, le remplissage à vide;
- d. les services de surveillance et de contrôle (rajout d'inhibiteurs, remplissage sous vide et traitement de l'huile).

Le procédé de nettoyage d'une huile à transformateur s'appelle la récupération. Ce procédé comprend la circulation de l'huile à travers des tours d'argile smectique afin d'éliminer l'acide et les matières particulaires de l'huile. Toutes les REMT du client sont munies de ces tours d'argile smectique et ont la capacité de réaliser le procédé de récupération de l'huile existante du transformateur sur le chantier du client. Les REMT servent également à nettoyer l'huile usée à l'atelier des huiles du client, situé en Nouvelle-Écosse. Une REMT peut faire subir le même traitement à l'argile smectique à de l'huile en réservoir en vue d'une revente à titre d'huile recyclée [...].

La répartition des revenus se trouve en pièce jointe. Nous vous invitons de plus à porter attention au fait que, dans les relevés de revenus mensuels que nous vous avons déjà fournis, nous avons seulement présenté les revenus qui auraient été générés par les REMT, tandis que les autres revenus ont été omis. Les revenus des REMT figureraient sous la rubrique des revenus de [TRADUCTION] « systèmes électriques » du tableau actuel.

Vous nous posez une question relativement au revenu total obtenu par la vente d'huile recyclée. Nous tenons à préciser que les ventes d'huile dont vous parlez concernent l'huile recyclée que Stark vend à partir de son atelier. Cette huile subit le même traitement que les huiles traitées par les REMT sur place, sauf que le revenu de l'huile recyclée provient de l'huile usée récupérée par Stark, puis recyclée par cette dernière afin d'être revendue. Les REMT traiteront et recycleront l'huile sur place, mais ces opérations seront comprises dans les coûts

du travail et ne seront pas facturées séparément. Par conséquent, les ventes d'huile recyclée n'ont rien à voir avec les REMT visées par les présentes<sup>38</sup>.

[37] Comme nous l'avons mentionné précédemment, les nouvelles cotisations ont été délivrées par l'Agence le 10 avril 2013. Stark a déposé des avis d'opposition dans lesquels il a soutenu que le produit issu de l'utilisation du bien par Stark, puis vendu par cette dernière, était l'électricité générée indirectement à partir du traitement de l'huile à transformateur à l'aide des REMT.

### C. Communication des renseignements corrigés

[38] Le ministre a ratifié les nouvelles cotisations le 23 février 2015. Stark s'est d'abord abstenue de les porter en appel, mais a ensuite décidé de demander une prolongation du délai pour interjeter appel des nouvelles cotisations après en avoir fait un examen plus détaillé. M. MacEachern a préparé un affidavit à l'appui de cette demande, lequel a été déposé à la Cour le 24 mai 2016. Cet affidavit comprenait les déclarations suivantes :

#### [TRADUCTION]

5. Stark a signifié des avis d'opposition en réponse auxdites nouvelles cotisations. À ce même moment, Stark a soutenu que les « biens produits en vue de la vente ou de la location » étaient l'électricité générée indirectement à partir du traitement par les REMT de l'huile usée des transformateurs électriques.
6. Les oppositions formulées par Stark à l'endroit de ses années d'imposition 2009, 2010 et 2011 ont été rejetées dans les avis de ratification du 23 février 2015, puis les nouvelles cotisations contestées ont été ratifiées.
7. Compte tenu des faits et de la théorie du droit étayant ses avis d'opposition, Stark n'a pas interjeté appel devant la Cour canadienne de l'impôt à l'intérieur du délai de 90 jours suivant la date des ratifications du 23 février 2015.
8. Récemment, et à l'intérieur de la période d'un an prévue par la loi à partir de la fin de ce délai de 90 jours, un examen plus approfondi mené par Stark de tous les faits et de la théorie du droit a révélé que l'huile neuve et l'huile usée étaient toutes deux traitées directement par les REMT en vue de la vente aux clients de Stark. Ce fait important n'avait pas été communiqué auparavant, ou n'avait pas été communiqué de façon

---

<sup>38</sup> Pièce R-1, onglet 7, p. 2 et 3.

suffisamment claire, à nos conseillers professionnels. Il semble y avoir eu des erreurs de communications entre certains membres du personnel administratif et nos conseillers professionnels.

9. À titre de président et de PDG de Stark, j'ai compris en rétrospective que j'aurais dû participer de manière plus directe aux discussions antérieures afin de m'assurer de leur exactitude et de leur exhaustivité relativement aux différentes activités commerciales de Stark.
10. Au cours des derniers jours et semaines, nous avons clairement communiqué à nos conseillers professionnels, données à l'appui, que les REMT visées étaient destinées principalement à être utilisées pour le traitement des huiles à vendre aux clients de Stark, ou étaient principalement utilisées à cette fin<sup>39</sup>.

[39] Stark a réussi à obtenir une prolongation du délai pour interjeter appel. Dans son avis d'appel, Stark a formulé les déclarations suivantes au sujet des CII et des REMT :

[TRADUCTION]

3. Plus précisément, l'appelante interjette appel du refus par le ministre, par la voie des nouvelles cotisations, des crédits d'impôt sur l'investissement (CII) demandés par l'appelante relativement à ses dépenses pour la construction de « remorques d'entretien mobiles de transformateurs » (REMT), destinées à être principalement utilisées dans le but de transformer des biens pour la vente [...]
6. L'appelante soutient que les REMT devaient servir au traitement d'huiles dans l'objectif de vendre ces huiles recyclées aux clients de l'appelante, et qu'elles ont effectivement été principalement utilisées à cette fin au cours des années d'imposition 2009, 2010 et 2011.
7. Plus précisément, le procédé comprenait le dégazage et la déshydratation d'huiles neuves et usées [...]
10. L'appelante soutient qu'en utilisant principalement les REMT visées pour le traitement des huiles neuves et des huiles usées, notamment leur dégazage et leur déshydratation en vue de les vendre comme huiles recyclées, elle avait droit aux CII refusés par le ministre et demandés par elle pour les années d'imposition 2009, 2010 et 2011<sup>40</sup>.

---

<sup>39</sup> Affidavit de Scott MacEachern daté et déposé le 24 mai 2016.

<sup>40</sup> Avis d'appel joint à la demande déposée le 24 mai 2016. L'ordonnance accueillant cette demande et confirmant la validité du dépôt de l'avis d'appel est datée du 19 août 2016.

[40] Le 15 septembre 2017, Stark a produit un avis d'appel modifié afin d'ajouter la deuxième question en litige dans les présents appels<sup>41</sup> et d'élargir la description des biens. Seuls les paragraphes 3 et 10 parmi les quatre paragraphes précités de l'avis d'appel d'origine ont été modifiés. Les modifications sont les suivantes :

[TRADUCTION]

3. Plus précisément, l'appelante interjette appel du refus par le ministre, par la voie des nouvelles cotisations, des crédits d'impôt sur l'investissement (CII) demandés par l'appelante relativement à ses dépenses pour la construction de « remorques d'entretien mobiles de transformateurs » et d'autres équipements et installations de traitement, destinées à être principalement utilisées dans le but de transformer des biens pour la vente [...] L'appelante interjette également appel de la décision du ministre selon laquelle les REMT devraient être reclassifiées pour l'année 2011 à titre de biens appartenant à la catégorie 8 plutôt qu'aux catégories 29 et 43, comme l'a déclaré l'appelante [...]

10. L'appelante soutient qu'en utilisant principalement les REMT visées pour le traitement des huiles neuves et des huiles usées, notamment leur dégazage et leur déshydratation en vue de les vendre comme huiles recyclées, elle avait droit aux CII refusés par le ministre et demandés par elle pour les années d'imposition 2009, 2010 et 2011. L'appelante affirme que, pour cette même raison, les REMT visées ont été dûment classées comme des biens appartenant aux catégories 29 et 45 [sic] pour l'année 2011.<sup>42</sup>

[41] C'est seulement à l'audition de ces appels qu'il est devenu clair que l'élément important en l'espèce était l'atelier de fabrication aux installations de Stark, situées à Bailey's Brook, ainsi que l'équipement de traitement des huiles situé à cet endroit, y compris l'équipement de traitement des huiles des REMT pendant qu'elles y étaient stationnées.

#### D. La thèse initiale de l'Agence

[42] Vu sa compréhension initiale selon laquelle les biens étaient utilisés à divers endroits partout au Canada, et non principalement dans la région de l'Atlantique, l'Agence a refusé d'accorder les CII et d'autoriser la DA accéléré demandés par Stark. En refusant d'accorder les CII demandés par Stark, l'Agence a de plus soutenu que la définition de « biens admissibles » figurant au paragraphe 127(9) de la LIR exigeait que ces biens soient utilisés dans la fabrication ou la transformation des marchandises en question. Stark a affirmé à l'Agence qu'elle effectuait la

---

<sup>41</sup> Voir le paragraphe 2 ci-dessus.

<sup>42</sup> Avis d'appel modifié, daté et déposé le 15 septembre 2017.

transformation de l'électricité; or, comme l'Agence savait que les REMT n'étaient pas utilisées à cette fin, elle a refusé d'accorder les CII demandés<sup>43</sup>.

[43] Ni l'Agence ni la Couronne n'avaient au tout début bien compris les faits substantiels du dossier. En conséquence, les hypothèses formulées dans la réponse et ultérieurement dans la réponse modifiée étaient quelque peu limitées. Plus précisément, il semble que le ministre, en établissant les cotisations, n'a pas tenu compte dans ses hypothèses du fait que les REMT pouvaient être utilisées à d'autres moments qu'aux dates énoncées sous la rubrique [TRADUCTION] « Biens admissibles » à la partie 4 de l'annexe 31 des déclarations de revenus de Stark pour les années 2009, 2010 et 2011<sup>44</sup>. Le ministre n'a pas non plus tenu compte dans ses hypothèses du fait que les REMT n'étaient pas utilisées pour traiter de l'huile dans le but de la vendre.

#### E. Biens inadmissibles

##### 1) Équipement usagé

[44] Les CII et la DA accéléré, demandés à l'origine par Stark dans ses déclarations de revenus de 2009, de 2010 et de 2011, semblent comprendre les coûts de toutes les composantes des trois REMT en question. Comme nous l'avons découvert dans les éléments de preuve à l'audience, il est devenu évident que certaines de ces composantes avaient été utilisées par quelqu'un d'autre par le passé avant d'être achetées par Stark. À l'audience, l'avocat de Stark a reconnu qu'aucun des biens usagés acquis par Stark n'était admissible aux CII ni à la DA accéléré.

[45] Les biens usagés comprennent les suivants :

- a) une remorque Advanced à trois essieux 1992 achetée le 28 août 2009 à Seaboard Liquid Carriers Ltd., pour la somme de 4 750 \$, pour la REMT 3<sup>45</sup>;

---

<sup>43</sup> Pièce R-1, onglet 1.

<sup>44</sup> Voir le paragraphe 10 précité.

<sup>45</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 40; *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 31, lignes 1 à 15; p. 50, lignes 12 et 13; et p. 62, lignes 15 à 20. Toutes les remorques utilisées pour fabriquer les REMT étaient usagées (*Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 31, lignes 10 à 11); toutefois, il semble que seul le coût de l'une d'elles eut été inclus dans les CII et la DA accéléré demandés par Stark (*Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 62, lignes 15 à 20).

- b) une centrale à combustible usagée (aussi appelée un parc de réservoirs) constituée de réservoirs, de pompes, de tuyauterie, d'une rampe de chargement, de composantes électriques, d'un bâtiment, d'une clôture, de barrières et d'un séparateur huile-eau, achetée le 10 avril 2010 à Moore Fuels Inc., pour la somme de 45 000 \$<sup>46</sup>;
- c) un chargeur et chariot élévateur Bobcat usagé, acheté le 2 juin 2011 à Liftow Limited, pour la somme de 18 700 \$<sup>47</sup>;
- d) une machine usagée décrite comme étant une MCT1600, achetée le 31 décembre 2010, à Megger Limited (Megger) pour la somme de 13 727,50 \$, pour la REMT 4<sup>48</sup>.

## 2) Quartiers d'habitation

[46] Chaque REMT comportait un petit espace aménagé en quartiers d'habitation pour l'équipe chargée d'exploiter la REMT. Les REMT pouvaient ainsi être utilisées dans des régions éloignées. Les quartiers d'habitation n'étaient pas utilisés pour le traitement de l'huile. De plus, le sous-alinéa 127(11)b)(vi) de la LIR dispose que la fourniture d'installations aux employés est exclue des fins visées par l'alinéa c) de la définition de « bien admissible » du paragraphe 127(9). En conséquence, tout bien acquis par Stark aux fins de la construction ou de l'aménagement des quartiers d'habitation dans une REMT n'est pas admissible aux CII ou à la DA accéléré.

[47] Les éléments déclarés et achetés pour les quartiers d'habitation sont les suivants :

- a) un robinet pour vider le réservoir d'eaux grises des quartiers d'habitation de l'une des REMT, acheté le 6 novembre 2009 à Alma Homes & Campers (Alma Homes), pour la somme de 32,57 \$<sup>49</sup>;

---

<sup>46</sup> Pièce A-2, onglet 8, p. 411; *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, de la p. 34, ligne 24, à la p. 35, ligne 21; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 54, lignes 3 à 10.

<sup>47</sup> Pièce A-2, onglet 12, p. 447; *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 42, lignes 1 à 11; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 62, lignes 21 à 23.

<sup>48</sup> Pièce A-2, onglet 7, p. 408 et 410; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 53, ligne 20, à la p. 54, ligne 1.

- b) une toilette pour les quartiers d'habitation de l'une des REMT, achetée le 3 novembre 2009 à Alma Homes, pour la somme de 168 \$<sup>50</sup>;
- c) un chauffe-eau et des articles connexes pour les quartiers d'habitation de l'une des REMT, acheté le 27 octobre 2009 à Central Supplies (Central), pour la somme 539,65 \$<sup>51</sup>;
- d) de la fibre de verre pour fabriquer des réservoirs pour l'eau propre et les eaux usées pour les quartiers d'habitation de la REMT 3, achetée (avec les frais de transport) le 15 octobre 2009 à East Coast Fibre Glass (ECFG) pour la somme de 258,40 \$<sup>52</sup>;
- e) de l'apprêt, de la peinture et des fournitures pour la peinture pour les quartiers d'habitation de la REMT 3, achetés le 30 septembre 2009 à Central, pour la somme de 295,55 \$<sup>53</sup>.

### 3) Rangement d'outils

[48] M. Cameron a témoigné que l'équipement de traitement des huiles occupait environ la moitié de chaque REMT, tandis que l'autre moitié était occupée par les outils et les autres équipements utilisés par Stark pour entretenir, réparer et fabriquer des transformateurs<sup>54</sup>. Selon ma compréhension du dossier, les CII et la DA accéléré demandés par Stark ne comprenaient pas les coûts des outils dans les REMT, mais comprenaient les dispositifs d'attache et de rangement des outils dans celles-ci<sup>55</sup>. Les biens achetés à ces fins n'étaient pas admissibles au CII ou à la DA accéléré.

---

<sup>49</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 23; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 25, lignes 26 à 28.

<sup>50</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 25; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 26, lignes 20 à 24.

<sup>51</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 30; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 28, ligne 24, à la p. 29, ligne 1.

<sup>52</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 41; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 31, lignes 19 à 28.

<sup>53</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 56; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 35, lignes 2 à 5.

<sup>54</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 88, lignes 20 à 25. M. Cameron n'a pas indiqué la proportion de l'espace occupé par les quartiers d'habitation dans les REMT.

<sup>55</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 87, ligne 26, à la p. 88, ligne 18.

[49] Les dispositifs de rangement comprenaient les suivants :

- a) un coffre à outils acheté le 21 septembre 2009 à NAPA Northern Auto Supply (NAPA) pour la somme de 999,99 \$<sup>56</sup>;
- b) une élingue en nylon achetée le 19 octobre 2009 à Atlantic Marine & Ind. Rigging Ltd. pour la somme de 252 \$<sup>57</sup>;
- c) un coffre à outils et du matériel connexe achetés le 2 juin 2010 à MacGregor's Custom Machining Ltd. (MacGregor's) pour la somme de 466,68 \$ en vue d'une utilisation dans la REMT 3<sup>58</sup>;
- d) une armoire achetée le 26 octobre 2011 chez Canadian Tire pour la somme de 1 085,09 \$ pour une utilisation dans la REMT 5<sup>59</sup>.

#### 4) Équipement de sécurité

[50] L'une des factures de l'annexe A-2 porte sur l'achat d'équipement de sécurité le 31 juillet 2011 de Winsafe Corp pour la somme de 2 255,75 \$, pour le compte de la REMT 4<sup>60</sup>. Bien que la sécurité soit un objectif louable et essentiel à toute entreprise de traitement des huiles, l'équipement de sécurité est utilisé pour

---

<sup>56</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 70. Une autre facture datée du 22 octobre 2009 de NAPA indique un crédit de 999,99 \$ et une quantité de -1, ce qui suggère qu'il s'agit peut-être d'un retour d'un coffre à outils; voir la pièce A-2, onglet 3, p. 35; mais également la *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 29, lignes 24 à 27 (où il n'est nullement fait mention du retour d'un coffre à outils).

<sup>57</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 38; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 30, lignes 14 à 21.

<sup>58</sup> Pièce A-2, onglet 7, p. 355. Dans ce cas-ci, ainsi qu'à d'autres moments dans les présents motifs, si le numéro d'une REMT n'était pas indiqué sur une facture en particulier dans la pièce A-2 ni mentionné par M. Cameron dans son témoignage, j'ai parfois consulté la liste des dépenses pour chaque REMT, qui figurent aux différents onglets du registre des dépenses ventilées, comme suit.

<sup>59</sup> Pièce A-2, onglet 12, p. 450; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 63, lignes 19 à 25. Le reçu de Canadian Tire pour l'achat de l'armoire comprend également un Coke diète et le dépôt sur une bouteille consignée pour un prix combiné de 1,99 \$ (soit 1,89 \$ + 0,10 \$), dont l'achat (quoique minime) a été inclus de manière inappropriée aux CII et à la DA accéléré. Le total du reçu de Canadian Tire (avant la TVH) s'élevait à 1 087,08 \$, la somme complète ayant été incluse par Stark dans le calcul du coût de la REMT 5.

<sup>60</sup> Pièce A-2, onglet 10, p. 435; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 60, lignes 6-8.

favoriser et s'assurer de la sécurité du personnel, et non pour le traitement de l'huile en vue de sa vente. En conséquence, le coût d'achat de l'équipement de sécurité ne doit pas être inclus dans le calcul des CII et de la DA accéléré.

#### 5) Souffleuse

[51] Aux alentours du 18 novembre 2011, Stark a acheté une souffleuse à Proudfoot Motors pour la somme de 2 800 \$<sup>61</sup>. Bien que nécessaire durant les hivers néo-écossais, la souffleuse ne sert pas au traitement de l'huile en vue de sa vente. En conséquence, son coût ne doit pas être inclus dans le calcul des CII et de la DA accéléré disponibles.

#### 6) Remorque pour la REMT 5

[52] Aux alentours du 24 novembre 2011, Stark a versé 7 500 \$ à AA Towing Ltd. pour faire remorquer une remorque usagée jusqu'à ses installations<sup>62</sup>. La remorque a été utilisée par Stark pour la construction de la REMT 5<sup>63</sup>; toutefois, le registre des dépenses ventilées (tel qu'il est défini ci-dessous) indique la somme de 7 000 \$ sur les 7 500 \$ des frais de remorque à titre de dépense pour la REMT 4. J'utiliserai la même somme et la même classification aux fins des présents motifs. Une remorque usagée ne répond pas à la définition d'un « bien admissible »; par conséquent, le coût de remorquage d'une remorque usagée ne peut pas être utilisé pour demander des CII ou une DA accéléré.

#### 7) Dépenses mal classées

[53] Plusieurs factures incluses à la pièce A-2 (laquelle comprend les factures colligées par Stark pour étayer ses demandes de CII ou de DA accéléré) comprennent des notes manuscrites indiquant que les articles figurant sur ces factures étaient liés à d'autres REMT que les REMT 3, 4 et 5 (lesquelles sont les seules REMT visées par les présents appels). Les articles mal classés sont les suivants :

---

<sup>61</sup> Pièce A-2, onglet 12, p. 445; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 62, lignes 2 à 6.

<sup>62</sup> Pièce A-2, onglet 12, p. 446; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 31, lignes 5 à 11.

<sup>63</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 62, lignes 8 à 13; et de la p. 62, ligne 27, à la p. 63, ligne 9.

- a) une glacière achetée le 18 novembre 2009 chez Princess Auto pour la somme de 749,99 \$ pour la REMT 2<sup>64</sup>;
- b) un réservoir et des articles connexes, achetés aux environs du 24 février 2009 à EMCO Corporation pour la somme de 208,09 \$ pour la REMT 1<sup>65</sup>;
- c) divers articles achetés le 24 février 2009 chez Wolseley Canada pour la somme de 590,34 \$ pour la REMT 1<sup>66</sup>;
- d) des équipements pneumatiques et des articles connexes achetés le 18 juin 2010 chez Maritime Blower pour la somme de 7 358 \$ US (l'équivalent canadien s'élevant présumément à 7 555,88 \$) pour la REMT 1<sup>67</sup>.

[54] Alors que Stark construisait la REMT 4, M. Cameron savait que la REMT 5 serait construite peu de temps après. Ainsi, il a obtenu l'autorisation d'acheter des articles en double pour la REMT 5 quand il effectuait les achats pour la REMT 4. Les articles achetés en double sont les suivants :

- a) quatre boîtiers pour filtre (deux boîtiers pour chaque REMT) achetés le 8 novembre 2010 chez MacGregor's pour la somme combinée de 4 239,68 \$<sup>68</sup>;
- b) deux ensembles pour chambres à vide, deux ensembles de tours, deux anneaux avec plaque et deux têtes de forme elliptique achetés le 23 décembre 2010 à R.P. Hawboldt Machining Limited (Hawboldt) pour la somme combinée de 9 671,24 \$<sup>69</sup>;

---

<sup>64</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 12; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 21, lignes 6 à 10.

<sup>65</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 136; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 50, lignes 13 à 14.

<sup>66</sup> Pièce A-2, onglet 3, p. 137; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 50, lignes 13 à 14.

<sup>67</sup> Pièce A-2, onglet 7, p. 370.

<sup>68</sup> Pièce A-2, onglet 7, p. 403; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 51, ligne 13, à la p. 52, ligne 28.

<sup>69</sup> Pièce A-2, onglet 7, p. 405; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 53, lignes 15 à 19.

- c) deux échangeurs thermiques achetés le 27 décembre 2010 à Systems Equipment Corporation (Systems Equipment) pour la somme combinée de 8 400 \$.<sup>70</sup>

[55] Le prix combiné de ces articles achetés en double aurait dû être réparti entre les REMT 4 et 5 comme suit :

Tableau 2

<u>Fournisseur</u>	<u>Prix combiné</u>	<u>REMT 4</u>	<u>REMT 5</u>
MacGregor's	4 239,68 \$	2 119,84 \$	2 119,84 \$
Hawboldt	9 671,24	4 835,62	4 835,62
Systems Equipment	<u>8 400,00</u>	<u>4 200,00</u>	<u>4 200,00</u>
Total	22 310,92 \$	11 155,46 \$	11 155,46 \$

8) Demande révisée produite par Stark

[56] Comme je l'ai fait remarquer, la pièce A-2 comprend des copies des factures justificatives relativement aux CII et à la DA accéléré demandés par Stark. Cette pièce a été organisée par année d'imposition (c.-à-d. 2009, 2010 et 2011) et, dans une certaine mesure, par catégorie du grand livre (c.-à-d. équipement de purification de l'huile, autre équipement et bâtiment). Le 11 mai 2018, l'avocat de Stark a déposé un recueil de documents relié en spirale, intitulé [TRADUCTION] « Ventilation des dépenses de l'appelante, avec factures » (le registre des dépenses ventilées), dans lequel les factures sont réorganisées, et, en résumé, Stark révisé le montant demandé pour les CII et la DA accéléré. Les détails regroupés de la demande modifiée, selon le registre des dépenses ventilées, sont les suivants :

Tableau 3

<u>Onglet</u>	<u>Description</u>	<u>Montant</u>
1	Dépenses engagées pour la REMT 3	190 944,56 \$
2	Dépenses engagées pour la REMT 4	294 372,47
3	Dépenses engagées pour la REMT 5	104 804,47
4	Dépenses engagées pour le bâtiment	131 240,40

<sup>70</sup> Pièce A-2, onglet 7, p. 406; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 53, lignes 16 à 19.

5	Dépenses engagées relativement à l'équipement pour l'atelier	<u>274 182,54</u>
	Total	995 544,44 \$

[57] Le registre des dépenses ventilées indique également que Stark ne demandait plus des CII et la DA accéléré relativement à 14 factures totalisant 81 346,53 \$, lesquelles sont regroupées à l'onglet 6. Les factures à l'onglet 6 comprennent une bonne partie (mais pas la totalité) des éléments susmentionnés relativement aux biens usagés, aux quartiers d'habitation, au rangement d'outils, à la souffleuse et aux dépenses liées aux REMT 1 et 2. Stark doit être félicitée pour avoir retiré ces articles de sa demande; toutefois, après avoir examiné les factures de la pièce A-2 et les avoir comparées aux factures figurant dans le registre des dépenses ventilées, j'ai repéré plusieurs dépenses figurant aux onglets 1 à 5 du même registre qui, à mon avis, n'étaient pas admissibles au titre du CII et de la DA accéléré et qui auraient dues être retirées par Stark lorsqu'elle a révisé sa demande. En plus des sommes déclarées par Stark à l'onglet 6 du registre des dépenses ventilées, les articles suivants devraient également être exclus de la demande de CII et de DA accéléré relativement aux REMT :

Tableau 4

<u>Description</u>	<u>Fournisseur</u>	<u>Référence</u> <sup>71</sup>	<u>N° de la REMT</u>	<u>Montant</u>
MCT 1600	Megger	45d)	REMT 4	13 727,50 \$
Fibre de verre	ECFG	47d)	REMT 3	258,40
Apprêt à peinture, peinture, etc.	Central	47e)	REMT 3	295,55
Coffre à outils, etc.	MacGregor's	49 c)	REMT 3	466,68
Armoire, etc.	Canadian Tire	49d) <sup>72</sup>	REMT 5	1 087,08
Équipement de sécurité	Winsafe	50	REMT 4	2 255,75
Remorquage	AA Towing	52	TMT 4 <sup>73</sup>	<u>7 000,00</u>
Total				25 090,06 \$

[58] En conséquence, le total des montants inadmissibles figurant à l'onglet 6 du registre des dépenses ventilées devrait être augmenté de 25 090,96 \$, ce montant étant réparti entre les REMT comme suit :

<sup>71</sup> Les références figurant dans cette colonne renvoient aux paragraphes ou aux sous-paragraphes des présents motifs où l'on analyse les détails des dépenses en question.

<sup>72</sup> Le lecteur est également invité à consulter la note de bas de page 59 ci-dessus, laquelle explique la raison pour laquelle le montant de la réduction est de 1 087,08 \$ et non de 1 085,09 \$.

<sup>73</sup> Comme je l'ai mentionné précédemment, selon le témoignage de M. Cameron, les frais de remorquage sont plutôt liés à la REMT 5, mais, comme l'appelante a inscrit la somme de 7 000 \$ sur les 7 500 \$ à titre de frais de remorquage pour la REMT 4 dans le but de réduire le total des dépenses admissibles relativement à celle-ci, j'ai repris cette classification. Ainsi, j'ai réduit ces dépenses de 7 000 \$, plutôt que de 7 500 \$.

Tableau 5

<u>Description</u>	<u>REMT 3</u>	<u>REMT 4</u>	<u>REMT 5</u>	<u>Ventilation des montants</u>
MCT 1600		13 727,50 \$		13 727,50 \$
Fibre de verre	258,40 \$			258,40
Apprêt à peinture, peinture, etc.	295,55			295,55
Coffre à outils, etc.	466,68			466,68
Armoire, etc.			1 087,08 \$	1 087,08
Équipement de sécurité		2 255,75		2 255,75
Remorquage	_____	<u>7 000,00</u>	_____	<u>7 000,00</u>
Total	1 020,63 \$	+ 22 983,25 \$	+ 1 087,08 \$	= 25 090,06 \$

F. Équipement pour l'atelier

[59] Comme l'indique le tableau 3 précédent, les factures figurant à l'onglet 5 du registre des dépenses ventilées sont décrites comme étant liées à la fourniture d'équipement pour l'atelier. Rien n'indique ce que l'on entend par le mot [TRADUCTION] « atelier », c'est-à-dire soit l'atelier des huiles, l'atelier mécanique ou l'atelier de fabrication. En conséquence, je comprendrai le mot [TRADUCTION] « atelier » dans ce contexte comme faisant simplement référence à l'un des ateliers situés aux installations de Stark à Bailey's Brook.<sup>74</sup> Les factures figurant à l'onglet 5 du registre des dépenses ventilées sont organisées comme suit dans le tableau suivant :

---

<sup>74</sup> Étant donné qu'aucune huile n'a été traitée à l'atelier de fabrication (voir le paragraphe 70 ci-dessous), l'atelier en question était probablement l'atelier des huiles ou l'atelier mécanique.

Tableau 6

<u>Date de la facture</u>	<u>Fournisseur</u>	<u>Montant</u>
Le 27 novembre 2009	Stellar Industrial Sales Ltd.	542,10 \$
Le 12 décembre 2011	Grip Safety & Rescue Systems Inc.	43 000,00
Le 29 décembre 2011	E-Oil Solutions Inc.	164 000,00
Le 19 décembre 2011	Hawboldt	7 535,44
Le 30 décembre 2011	CEDA-Reactor Canada LP	<u>59 105,00</u>
Total		274 182,54 \$

[60] La facture de 542,10 \$ délivrée par Stellar Industrial Sales Ltd. porte sur l'achat de tuyaux et d'adaptateurs pour le déshydrateur de Stark, lequel était utilisé pour déshydrater l'huile hydraulique, l'huile à turbine et l'huile de graissage<sup>75</sup>.

[61] La facture de 43 000 \$ de Grip Safety & Rescue Systems Inc. portait sur un compresseur à ventilation, que Stark a ensuite modifié pour le transformer en compresseur à air sec, aussi appelé dessiccateur. Ce dispositif était utilisé pour éliminer l'air atmosphérique des tuyaux et des réservoirs et le remplacer par de l'air sec, afin d'éviter que l'humidité atmosphérique de l'air ambiant contamine de nouveau l'huile traitée<sup>76</sup>.

[62] La facture de 164 000 \$ d'E-Oil Solutions Inc. fait référence au coût d'une unité de régénération manuelle faisant appel à une technologie plus récente que les tours d'argile smectique pour éliminer les acides et les résidus de l'huile. Cette unité était utilisée chez l'appelante. Il fallait utiliser une REMT pour obtenir l'électricité nécessaire à l'unité de régénération et pomper l'huile à travers celle-ci<sup>77</sup>.

[63] La facture de 7 535,44 \$ de Hamboldt portait sur l'achat de deux tours et d'une chambre à vide utilisées pour la construction de la REMT 5<sup>78</sup>. En conséquence, la somme de 7 535,44 \$ devrait être retirée du total sur l'achat

<sup>75</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 19, lignes 9 à 18; et p. 50, lignes 4 et 5.

<sup>76</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 54, ligne 26, à la p. 56, ligne 4.

<sup>77</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 56, ligne 6, à la p. 57, ligne 7.

<sup>78</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 57, lignes 8 à 16.

d'équipement d'atelier et être ajoutée au coût de l'équipement de traitement des huiles pour la REMT 5.

[64] La facture de 59 105 \$ de CEDA-Reactor Canada LP portait sur le prix d'achat d'un réservoir de fracturation enduit et d'une berme Spill Guard<sup>79</sup>. M. Cameron a expliqué que ce réservoir était utilisé pour entreposer l'huile à Bailey's Brook<sup>80</sup>. Les dispositions législatives précitées concernant les CII et la DA accéléré indiquent que, pour être admissible, le bien doit être, dans le contexte des présents appels, une machine ou du matériel utilisé principalement pour traiter l'huile. Un réservoir destiné à l'entreposage et une berme Spill Guard n'étant ni une machine ni du matériel utilisé pour le traitement de l'huile, ces biens ne sont pas admissibles au titre des CII ou de la DA accéléré.

[65] En conséquence, les sommes suivantes sont admissibles à titre de coût en capital du bien admissible (aux termes du paragraphe 127(9) de la LIR) utilisé dans le but de traiter de l'huile aux installations de Stark :

Tableau 7

<u>Date de la facture</u>	<u>Fournisseur</u>	<u>Montant</u>
Le 27 novembre 2009	Stellar Industrial Sales Ltd.	542,10 \$
Le 12 décembre 2011	Grip Safety & Rescue Systems Inc.	43 000,00
Le 29 décembre 2011	E-Oil Solutions Inc.	<u>164 000,00</u>
<u>Total</u>		207 542,10 \$

#### G. Autres nouveaux calculs relativement aux REMT 4 et 5

[66] Comme l'indique le tableau 2 précité, certaines des composantes de la REMT 5 ont été achetées en même temps que les composantes correspondantes de la REMT 4, ce qui explique que les coûts de la REMT 4 ont été surévalués, tandis que les coûts de la REMT 5 ont été sous-évalués, de 11 155,46 \$. En conséquence, si l'on combine cet ajustement avec l'ajustement décrit au tableau 5 précité, le coût combiné de l'équipement de traitement de l'huile de la REMT 4 devrait être réduit de 34 138,71 \$ (soit 22 983,25 \$ + 11 155,46 \$). Le montant calculé à l'onglet 2 du registre des dépenses ventilées pour la REMT 4 s'élève à 294 372,47 \$, après la prise en compte de la réduction de 34 138,71 \$. Le coût de l'équipement de

<sup>79</sup> Pièce A-2, onglet 12, p. 443.

<sup>80</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 60, ligne 19, à la p. 61, ligne 18.

traitement de l'huile de la REMT 4 était de 260 233,76 \$ (soit 294 372,47 \$ - 34 138,71 \$).

[67] Le coût de l'équipement de traitement des huiles de la REMT 5 devrait être augmenté de 11 155,46 \$ (soit le coût de l'équipement attribué par erreur à la REMT 4, comme je l'explique aux paragraphes 54 et 55 ci-dessus), et de 7 535,44 \$ (soit le coût des deux tours et d'une chambre à vide attribuée par erreur à l'équipement d'atelier, comme je l'explique au paragraphe 63 ci-dessus), puis réduit de 1 087,08 \$ (soit le coût de l'armoire de rangement pour les outils, comme je l'explique au sous-paragraphe 49d) et à la note de bas de page 59 précitée). Le coût combiné de l'équipement de traitement des huiles pour la REMT 5 s'élevait à 104 804,47 \$ selon l'onglet 3 du registre des dépenses ventilées. Une fois ces ajustements effectués, le coût de l'équipement de traitement des huiles de la REMT 5 devrait plutôt s'élever à 122 408,29 \$, selon le tableau suivant :

Tableau 8

Coûts relatifs à la REMT 5 selon Stark	104 804,47 \$
Coûts attribués par erreur à la REMT 4	11 155,46
Coûts attribués par erreur à l'atelier	7 535,44
Coût de l'armoire de rangement	<u>(1 087,08)</u>
Nouveau coût de la REMT 5	122 408,29 \$

#### H. Nouveau bâtiment

[68] En 2011, Stark a construit l'atelier de fabrication au coût de 131 240,40 \$<sup>81</sup>. M. MacEachern a témoigné que Stark avait construit l'atelier de fabrication pour fabriquer de l'équipement de traitement des huiles<sup>82</sup>. Il a expliqué qu'il avait prévu fabriquer des équipements de traitement des huiles pour la vente (ainsi que pour l'utilisation de Stark)<sup>83</sup>. Toutefois, en contre-interrogatoire, M. MacEachern a affirmé que, durant la période de 2009 à 2011, Stark n'avait construit aucune

<sup>81</sup> Ce montant provient du tableau figurant à l'onglet 4 du registre des dépenses ventilées. Le grand livre de Stark démontre que les coûts de construction du bâtiment s'élevaient à 131 373,05 \$ (pièce A-2, onglet 13, p. 451) et le montant inscrit sous la rubrique [TRADUCTION] « Bien admissible » à la partie 4 de l'annexe 31 de la déclaration de revenus de Stark pour l'année 2011 était de 131 373 \$ (pièce A-1, onglet 3, p. 111).

<sup>82</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 43, lignes 5 et 6; et p. 44, lignes 11 à 16.

<sup>83</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 43, lignes 2 à 5.

REMT destinée à la vente<sup>84</sup>. Il a ensuite reconnu que Stark n'avait pas (à la date de l'audience) vendu de REMT<sup>85</sup>, et ce, même s'il a affirmé, au moment de l'audience, que des REMT étaient mises en vente sur le site Web de Stark<sup>86</sup>. En contre-interrogatoire, on lui a demandé si, durant la période de 2009 à 2011, Stark avait un plan d'affaires pour la vente des REMT; M. MacEachern a reconnu n'avoir aucun document en sa possession, mais il a affirmé qu'il pourrait trouver ce plan sur son ordinateur (il n'y est pas parvenu)<sup>87</sup>. M. MacEachern n'a produit aucune copie d'un plan d'affaires durant son réinterrogatoire ou à quelque moment que ce soit durant ou après l'audience.

[69] Le document intitulé [TRADUCTION] « Survol de l'équipement de Stark » a été déposé sous la cote A-4. Ce document, qui semble être un document préparé à des fins publicitaires, comprend une liste détaillée de l'équipement de Stark, mais ne fait aucune mention de la mise en vente de celui-ci. Les trois premières pages du document décrivent l'équipement que Stark pourrait apporter aux installations d'un client. Les quatrième et dernière pages du document décrivent l'équipement de transport et d'entreposage de Stark. De même, aucun des documents déposés en preuve ne laisse entrevoir que les REMT étaient à vendre.

[70] Comme je l'ai mentionné précédemment, M. Cameron a témoigné que l'atelier de fabrication avait été construit afin de servir à la fabrication des REMT et que, même s'il y avait eu des discussions sur la possibilité d'entreprendre la construction de REMT pour la vente, cette idée avait ensuite été abandonnée<sup>88</sup>. M. Cameron a également affirmé qu'aucune huile n'était traitée à l'atelier de fabrication, ce dernier ne servant qu'à la fabrication des REMT<sup>89</sup>.

[71] En conséquence, je conclus que l'atelier de fabrication n'était pas utilisé par Stark principalement en vue de fabriquer des REMT dans le but de les vendre ou de traiter de l'huile en vue de la vendre. Au contraire, l'atelier de fabrication a été construit en vue d'être utilisé principalement par Stark afin de construire des REMT pour le compte de Stark, et non pour la vente. Bien que l'idée de vendre un jour ou l'autre des REMT ait été envisagée, il ne s'agissait pas de la raison principale pour construire l'atelier de fabrication. Par conséquent, aucun CII ou

---

<sup>84</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 146, lignes 13 à 16.

<sup>85</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 147, lignes 5 à 10.

<sup>86</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 147, lignes 12 et 13.

<sup>87</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, de la p. 146, ligne 22, à la p. 147, ligne 4.

<sup>88</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 67, ligne 25, à la p. 68, ligne 3.

<sup>89</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 68, lignes 21 et 22.

DA accéléré ne peut être demandé relativement au coût de construction de l'atelier de fabrication.

### I. Différend fondamental

[72] Au fur et à mesure que l'administration de la preuve a progressé à l'audience, et que les avocats ont fait valoir leurs observations, il est devenu évident que, après avoir exclu les biens clairement non admissibles aux CII ou à la DA accéléré (suivant la description précédente), les principaux domaines de différend entre Stark et la Couronne concernent les points suivants :

- a) l'intention et l'objectif qu'avait Stark à l'égard des biens, c.-à-d. l'utilisation que Stark comptait faire des biens;
- b) l'utilisation principale qui a été véritablement faite des biens;
- c) la propriété de l'huile traitée, c'est-à-dire la question de savoir si l'huile traitée appartenait aux clients de Stark (de sorte que l'huile n'aurait pas pu être vendue par Stark après avoir été traitée), ou encore, à Stark (de sorte que Stark vendait sa propre huile une fois traitée).

### J. Le point de vue de l'Agence

[73] Selon ma compréhension, l'Agence accepte que tous les nouveaux biens acquis par Stark en 2009, 2010 et 2011, qui ont été clairement indiqués et qui devaient être utilisés par Stark au Canada principalement pour traiter l'huile en vue de la vente, étaient admissibles aux CII et à la DA accéléré demandés par Stark dans ses déclarations de revenus respectives<sup>90</sup>. En fait, lors de son interrogatoire principal, l'agent des appels de l'Agence, David Dalton, a tenu les propos suivants :

[TRADUCTION]

Q. [...] Alors, dans toute la correspondance survenue entre vous et M. Bourne [un autre agent des appels] et l'appelante et ses représentants [...] quand, le cas échéant, l'appelante a-t-elle fait valoir l'argument de la vente d'huile en lien avec les REMT?

R. Je n'ai jamais reçu de tel argument.

---

<sup>90</sup> Observations écrites de l'intimée, page 10, aux paragraphes 56 à 59.

Q. [...] Alors, si nous revenons aux conclusions que vous avez finalement tirées, les REMT n'ont pas été utilisées principalement pour traiter de l'huile en vue de la vendre, est-ce exact?

R. C'est exact.

Q. [...] Donc, vous saviez qu'ils avaient une entreprise de revente ou de vente d'huile; je crois que vous en aviez parlé.

R. Oui [...]

Q. [...] Que saviez-vous au sujet du type d'équipement qu'ils utilisaient dans le cadre de leur entreprise?

R. Je savais qu'il était raisonnable ou logique que l'équipement ait été utilisé dans ce procédé ou à une fin semblable, mais je n'ai reçu rien de précis quant à ce qui était utilisé dans ce volet de l'entreprise.

Q. [...] Avez-vous demandé des renseignements au sujet cet équipement?

R. [...] Je n'ai pas posé de questions à ce sujet, car on m'a dit que le CII en cause était lié aux REMT [...]

Q. [...] D'accord, présumons aux fins de l'exercice que l'appelante a utilisé un certain équipement pour le traitement de l'huile à son usine en Nouvelle-Écosse.

R. Oui.

Q. Et qu'elle a ensuite vendu cette huile à des tiers.

R. Oui.

Q. L'appelante aurait-elle ainsi droit au crédit de taxe sur l'investissement?

R. Absolument<sup>91</sup>.

Les premiers commentaires de M. Dalton, tirés de l'extrait précédent, démontrent clairement qu'au moment d'examiner l'opposition de Stark, il n'a pas reçu de cette dernière une description complète des différents volets des affaires de l'entreprise, de la nature de son équipement et de la façon dont elle l'utilisait pour traiter l'huile en vue de la vendre.

---

<sup>91</sup> *Transcription de l'audience, 27 février 2018, de la p. 128, ligne 15, à la p. 129, ligne 26.*

## K. Jurisprudence relative au critère d'admissibilité

[74] À la fin de l'audience, il m'est paru évident qu'au moins une partie de l'équipement de Stark était utilisée par celle-ci au Canada, afin de traiter sa propre huile en vue de la vendre. Selon l'extrait précédent du témoignage de M. Dalton, il semble que la Couronne reconnaît que, *dans la mesure où Stark a acquis de nouveaux équipements en vue de les utiliser au Canada principalement dans le but de traiter l'huile en vue de la vendre*, ces équipements étaient admissibles aux CII et à la DA accéléré demandés par l'entreprise. Le litige non résolu porte sur les conditions mises en caractères italiques dans la phrase précédente. En d'autres termes, la question en litige est de savoir si l'équipement a été acquis par Stark avec l'intention de l'utiliser principalement dans le but de traiter l'huile en vue de la vendre.

[75] Dans la décision *Bois Daaquam*, la Cour a conclu que la phrase « [que le contribuable] compte utiliser au Canada principalement pour » figurant à l'alinéa c) de la définition de « bien admissible » du paragraphe 127(9) de la LIR, « prévoit un test d'intention ». <sup>92</sup> Le juge Tardif a déterminé qu'il était nécessaire, au moment d'appliquer ce critère, de tenir compte de l'intention du contribuable au moment où il a décidé de faire l'acquisition du bien. Le juge Tardif a également reconnu les difficultés inhérentes à la détermination de l'intention d'un entrepreneur à un moment donné, car la majorité des gens en affaires ont toujours des plans pour s'adapter aux éventualités et aux changements de circonstances. Il s'est exprimé ainsi :

23. Une analyse des faits doit être faite de manière à découvrir l'intention qui prévalait lors de l'acquisition du bien. La recherche de l'intention est un exercice difficile ne permettant que très rarement une conclusion absolue, d'autant plus qu'une décision d'affaire éclairée prévoit généralement diverses alternatives pouvant affecter ou modifier la nature ou l'orientation de l'intention première.

24. D'autre part, la réalité économique fait en sorte que les décideurs et acteurs à l'origine de l'intention précédant une décision, doivent composer avec des réalités changeantes ou en constante évolution, dictées par la rapidité des développements technologiques et l'économie moderne <sup>93</sup>.

[76] Le juge Tardif a également examiné la signification du mot « principalement » dans le contexte de la phrase « [que le contribuable] compte

---

<sup>92</sup> *Bois Daaquam Inc. c. La Reine*, 2000 DTC 2452 (Fr.), [2002] 1 CTC 2650 (En.) (CCI), paragraphe 21.

<sup>93</sup> *Ibid.*, aux paragraphes 23 et 24.

utiliser au Canada principalement pour ». Le juge Tardif a ainsi conclu que le mot « principalement » porte sur la nature de l'exploitation du contribuable ou du domaine d'activité d'une entreprise, et non sur le lieu d'utilisation du matériel<sup>94</sup>. Citant la décision *Capilano International*<sup>95</sup>, le juge Tardif a affirmé que le mot « principalement » se rapportait au but dans lequel le matériel devait être utilisé<sup>96</sup>.

[77] Le juge Teskey, dans la décision *Setrakov Construction*, a conclu que l'élément important dans l'interprétation de la phrase « [que le contribuable] compte utiliser » est [TRADUCTION] « l'intention de l'acheteur au moment de l'achat ».<sup>97</sup> Dans un contexte quelque peu semblable, le juge Rip a affirmé, dans la décision *Dragon Construction*, que la détermination de l'utilisation raisonnablement escomptée du matériel était une « détermination portant sur l'avenir qui doit être faite au moment de l'acquisition du matériel ».<sup>98</sup>

[78] Traitant une question semblable, la juge Lamarre Proulx a tenu les propos suivants :

[...] [Les décisions *Setrakov Construction* et *Dragon Construction*] veulent que ce soit l'intention de l'acheteur au moment de l'acquisition du bien qui compte et non l'usage du bien. Je suis d'accord avec ces décisions de notre Cour que l'usage réel n'est pas une condition exigée par la Loi. Ce qui est une condition est que l'équipement ait été acquis pour les fins d'usage dans le cadre d'activités de la fabrication et la transformation<sup>99</sup>.

[79] On retrouve des similitudes entre certains volets des présents appels et l'appel en cause dans la décision *Capilano International*. Dans cette dernière, le contribuable avait acquis un dispositif télémétrique séismique à la fine pointe, dont la durée de vie utile escomptée était de 10 à 15 ans (c'est-à-dire que, bien que le dispositif ne serait pas trop usé, il deviendrait désuet sur le plan technologique lorsque de meilleurs dispositifs seraient conçus). Le contribuable avait acheté ce nouveau dispositif en vue de se qualifier pour un contrat de deux ans en Jordanie,

---

<sup>94</sup> *Ibid.*, paragraphe 29.

<sup>95</sup> *Capilano International Inc. c. Canada*, [1995] A.C.I. n° 1299 (QL), [1996] 1 CTC 2254, 95 DTC 915 (CCI), paragraphe 22.

<sup>96</sup> Décision *Bois Daaquam*, précitée, note 92, paragraphe 29.

<sup>97</sup> *Setrakov Construction Ltd. c. MRN*, dossier 87-2136(IT), le 14 juin 1989, [1989] 2 CTC 2147, 89 DTC 396 (CCI).

<sup>98</sup> *Dragon Construction Ltée c. MRN*, dossier 87-1483(IT), le 23 mai 1989, (CCI), à la page 6.

<sup>99</sup> *Produits L.B. (1987) Ltée. c. Canada*, [1993] A.C.F. n° 126 (QL), 2 CTC 2625, 93 DTC 1541 (CCI).

après lequel il s'attendait à utiliser le dispositif pendant au moins huit autres années au Canada. Or, le projet en Jordanie s'est terminé après 21 mois, le contribuable a rapporté le dispositif au Canada, puis l'a utilisé pendant environ six mois. Il s'est ensuite défait du dispositif, car le fabricant lui avait présenté une offre d'échange très attrayante (soit équivalente à 80 % du coût du dispositif) en vue de l'achat d'un dispositif plus neuf. La question en litige était de savoir si le premier dispositif sismique avait été acquis par le contribuable dans le but d'être utilisé principalement au Canada, aux fins de prospection pétrolière ou gazière. Le juge Mogan a conclu que, étant donné que le dispositif avait une durée de vie utile d'au moins 10 ans, le contribuable avait l'intention, au moment de l'achat, de l'utiliser au Canada « principalement pour l'exploration en vue de découvrir du pétrole ou du gaz naturel »<sup>100</sup>, ce qui signifie qu'il avait droit au CII, et ce, malgré le fait que l'équipement a d'abord été utilisé pendant 21 mois en Jordanie.

#### L. Application des principes juridiques

[80] À ce titre, il convient de souligner que, lorsqu'une REMT était utilisée chez un client, l'équipement de traitement des huiles de la REMT était souvent inutilisé. M. Cameron a expliqué que, dans la plupart des travaux réalisés sur le chantier d'un client, l'équipement de traitement des huiles de la REMT était utilisé [TRADUCTION] « pour seulement environ 20 pour cent du travail ».<sup>101</sup> Le reste du travail portait sur l'entretien, la réparation, la fabrication ou la maintenance du transformateur en question<sup>102</sup>. Dans d'autres cas, toujours selon M. Cameron, il fallait compter en moyenne deux semaines pour construire et mettre à l'essai un nouveau transformateur, et seulement deux jours pour remplir sous vide le transformateur d'huile, en utilisant l'équipement de traitement des huiles d'une REMT.<sup>103</sup> Ainsi, lorsqu'une REMT se trouvait sur le chantier d'un client, l'utilisation réelle de son équipement de traitement des huiles représentait au

---

<sup>100</sup> Décision *Capilano International*, précitée, note 95.

<sup>101</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 77, lignes 14 et 15. Plus tard, dans le même échange (p. 78, lignes 9 et 10), M. Cameron a dit : [TRADUCTION] « la machine serait réellement utilisée, c'est-à-dire en marche, pendant probablement 20 ou 25 pour cent du temps ».

<sup>102</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 77, lignes 16 à 23.

<sup>103</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 89, lignes 1 à 12. Si par [TRADUCTION] « deux semaines », M. Cameron entendait 14 jours ouvrables, alors l'équipement de traitement des huiles était seulement utilisé pendant 14 % du temps total de travail. S'il voulait dire 10 jours ouvrables, alors l'équipement de traitement des huiles était utilisé pendant 20 % du temps de travail.

plus 25 % (voire considérablement moins) du temps total passé par la REMT à cet endroit.

[81] En contrepartie, lorsqu'une REMT se trouvait aux installations de Stark situées à Baileys' Brook, son équipement de traitement des huiles était utilisé pour traiter l'huile de Stark en vue de la vendre. Pendant la majeure partie de la période visée, l'atelier des huiles de Stark n'avait pas sa propre unité de traitement des huiles à l'intérieur. En conséquence, tout le traitement des huiles fait aux installations de Stark se faisait à l'aide des REMT. Même après l'acquisition de l'unité de régénération, il fallait une REMT pour pomper l'huile dans l'unité. Comme l'a dit M. Cameron [TRADUCTION] « il y avait toujours de l'huile en transit à l'atelier à ce moment » et [TRADUCTION] « il y avait au moins [...] deux REMT en fonction là-bas [soit à l'atelier] ». <sup>104</sup>

[82] Selon la preuve, je conclus que les REMT 1 et 2 étaient habituellement dépêchées par Stark sur le chantier des clients. Je conclus également que l'équipement de traitement des huiles de la REMT 3 a été fabriqué principalement dans le but de l'utiliser pour traiter l'huile de Stark à ses installations à Bailey's Brook. La REMT 3 a peut-être été utilisée à l'occasion pour traiter l'huile sur l'emplacement du transformateur d'un client, mais ce n'est pas la raison principale de sa construction. Stark avait plutôt l'intention, lorsqu'elle a construit la REMT 3, d'utiliser son équipement de traitement des huiles principalement dans le but de traiter sa propre huile en vue de la vente <sup>105</sup>. Je comprends, selon la preuve, qu'ultimement (bien que ce ne soit pas déterminant pour le règlement des présents appels), l'utilisation principale de l'équipement de traitement des huiles de la REMT 3 correspondait à l'utilisation principale prévue <sup>106</sup>.

[83] Pour ce qui est de la REMT 4, durant la période visée, M. Cameron soutient qu'un volume important d'huile était traité aux installations de Stark à Bailey's Brook, nécessitant ainsi l'utilisation de plus d'une REMT. Selon les éléments de preuve, je conclus que l'équipement de traitement des huiles de la REMT 4 a également été construit dans le but d'être utilisé par Stark, à ses installations de Bailey's Brook, principalement pour traiter l'huile de Stark en vue de la vendre.

---

<sup>104</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, de la p. 69, ligne 14, à la p. 71, ligne 5. Comme l'a illustré M. Cameron, [TRADUCTION] « la REMT aurait touché chaque... chaque goutte de cette huile [...] »; *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 81, lignes 21 et 22.

<sup>105</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 36, lignes 14 à 18; et p. 84, lignes 1 à 19.

<sup>106</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2017, p. 117, lignes 13 à 15; et *Transcription de l'audience*, 27 février 2019, de la p. 69, ligne 24, à la p. 71, ligne 11.

Une fois la REMT mise à l'essai et utilisée pour traiter de l'huile à Bailey's Brook, Stark a envoyé la REMT 4 à la centrale nucléaire de Bruce Power pour réaliser le contrat conclu avec Areva. Toutefois, comme il était prévu que le contrat dure 10 mois, il s'est produit une situation semblable à celle du dispositif sismique mentionné dans la décision *Capilano International*, c'est-à-dire que Stark s'attendait à ramener la REMT 4 à Bailey's Brook et à continuer de l'utiliser principalement pour traiter sa propre huile en vue de la vente, ce qu'elle a fait.

[84] Or, la situation de la REMT 5 n'était pas tout à fait la même que celle de la REMT 4. Tandis que la REMT 5 était toujours aux phases initiales de sa construction, Bruce Power (ou peut-être Areva) a demandé à ce que la conception standard des REMT soit modifiée en vue d'adapter la REMT 5 à son utilisation à une centrale nucléaire. Cela pourrait suggérer que Stark avait l'intention d'utiliser la REMT 5 principalement dans le but de traiter l'huile appartenant à ses clients (particulièrement Bruce Power), à l'emplacement des transformateurs des clients. Toutefois, étant donné que le contrat conclu entre Stark et Areva avait une durée prévue de seulement 10 mois, et que la durée de vie utile de la REMT 5 aurait été indéniablement beaucoup plus longue que le contrat, je conclus que l'équipement de traitement des huiles de la REMT 5 satisfait également au principe établi dans la décision *Capilano International*. En d'autres termes, Stark avait également l'intention, en construisant l'équipement de traitement des huiles de la REMT 5, de l'utiliser à ses propres installations principalement dans le but de traiter sa propre huile en vue de la vente.

#### M. Biens admissibles

[85] Selon mon examen des éléments de preuve, j'estime que l'équipement de traitement des huiles des REMT 1 et 2 visait principalement à traiter l'huile des clients à leurs installations. L'équipement de traitement des huiles des REMT 3, 4 et 5 a principalement été construit afin de traiter l'huile de Stark à ses installations. L'huile traitée était ensuite vendue par Stark à différents acheteurs. Lorsque les REMT 3, 4 et 5 étaient amenées sur un chantier, le traitement des huiles effectué sur place représentait au plus (et le plus souvent moins) de 20 à 25 pour cent du travail réalisé par l'équipe de la REMT sur place.

[86] Il faut faire la différence entre une REMT entière et son équipement de traitement des huiles. Seul cet équipement (c'est-à-dire l'équipement de traitement des huiles comme tel) satisfait aux dispositions législatives précitées<sup>107</sup>.

[87] Ainsi, je conclus que les nouvelles composantes (par rapport aux composantes usagées) des REMT 3, 4 et 5, qui devaient être utilisées pour traiter les huiles (et non pour les quartiers d'habitation, le rangement des outils, la sécurité, le déneigement, ou les autres fins inadmissibles), constituaient des biens admissibles en vertu du paragraphe 127(9) de la LIR, aux fins de la demande de CII et de la DA accéléré.

[88] Comme je l'ai mentionné précédemment, l'équipement de traitement des huiles acquis par Stark de 2009 à 2011 en vue d'être utilisé à l'atelier des huiles ou à l'atelier mécanique, et qui figure à l'onglet 5 du registre des dépenses ventilées, constitue également un bien admissible. Toutefois, comme j'ai expliqué précédemment, deux des articles figurant à l'onglet 5 n'auraient pas dû s'y trouver. Plus précisément, il est question d'un réservoir et d'une berme Spill Guard, qui ne sont pas des équipements de traitement des huiles. Les tours d'argile smectique et la chambre sous vide, inscrites à titre d'équipement d'atelier, ont été quant à elles utilisées dans la REMT 5.

[89] Les sommes admissibles dépensées pour l'acquisition des équipements de traitement des huiles de chacune des trois REMT et de l'atelier sont les suivantes :

Tableau 9

<u>Bien</u>	Déduction pour amortissement demandée	Rejetée ou ajustée	Coût en capital admissible
REMT 3	190 944,56 \$	(1 020,63) \$	189 923,93 \$
REMT 4	294 372,47 \$	(34 138,71) \$	260 233,76 \$
REMT 5	104 804,47 \$	17 603,82 \$	122 408,29 \$
Atelier	274 182,54 \$	(66 640,44) \$	207 542,10 \$

#### N. Classification aux fins de la DA

<sup>107</sup> Voir les paragraphes 28 à 30 ci-dessus.

[90] J'ai conclu que le nouvel équipement de traitement des huiles des REMT 3, 4 et 5 ainsi que de l'atelier constituait des biens admissibles, c.-à-d. des biens acquis par Stark dans le but d'être utilisés principalement au Canada pour traiter des huiles en vue de leur vente; il s'ensuit que la classification par Stark de ces biens comme appartenant à la catégorie 29 ou à la catégorie 43, le cas échéant, était exacte.

O. Règle relative à l'expression « prêt à être mis en service »

[91] À l'audience, j'ai demandé à l'avocat de chacune des parties de m'indiquer le moment auquel les biens auraient été considérés comme prêts à être mis en service par Stark<sup>108</sup>. Cet exercice exigeait de déterminer le moment où le bien a été utilisé pour la première fois par Stark dans le but de générer un revenu<sup>109</sup>.

[92] Il semble que la question de savoir à quel moment le bien était prêt à être mis en service n'a pas été perçue par les parties comme étant sérieusement en litige. Les hypothèses de fait énoncées au paragraphe 8 de la réponse modifiée ne font aucunement mention du fait que les biens n'étaient pas prêts à être mis en service à leurs dates respectives établies dans le tableau 1 du paragraphe 10 susmentionné. À l'audience, l'avocate de la Couronne a affirmé qu'elle et l'Agence n'avaient pas vraiment perçu la question de l'état de préparation à être mis en service comme étant l'enjeu principal<sup>110</sup>. Lorsque j'ai soulevé cette question à l'audience, l'avocat de Stark a affirmé que c'était la première fois que cette question était soulevée ou examinée par l'une ou l'autre des parties<sup>111</sup>.

[93] J'ai tenu compte des dates énoncées dans les déclarations de revenus des années visées, comme l'indique le tableau figurant au paragraphe 10 précité qui décrit le moment où les différentes composantes du bien étaient prêtes à être mises en service, et j'ai également pris acte du témoignage de M. MacEachern qui confirme ces dates en partie.<sup>112</sup> Le ministre n'ayant pas formulé d'hypothèse sur le moment où les différentes composantes étaient prêtes à être mises en service aux dates indiquées dans les déclarations de revenus, et considérant l'absence de preuve contredisant ces dates, je conclus que les différentes composantes des biens

---

<sup>108</sup> Voir les paragraphes 13(26) et 127(11.2) de la LIR.

<sup>109</sup> Voir l'alinéa 13(27)a) de la LIR.

<sup>110</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 42, lignes 8 à 9.

<sup>111</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 43, lignes 26 à 28.

<sup>112</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, de la p. 26, ligne 22, à p. 27, ligne 4. En interrogatoire principal, M. MacEachern a seulement confirmé les dates de mise en service pour l'année 2009.

étaient prêtes à être mises en service aux dates énoncées dans les déclarations de revenus.

#### P. Rapprochement chronologique

[94] Une question m'est venue au moment de rapprocher les dates de mise en service figurant à la partie 4 de l'annexe 31 des déclarations de revenus de Stark pour les années 2009, 2010 et 2011, et reproduites dans le tableau 1 précédent, aux dates d'achèvement des REMT produites en preuve. De manière prévisible, toutes les dates de mise en service correspondent aux années 2009, 2010 et 2011. M. MacEachern a témoigné que les REMT 3, 4 et 5 avaient été construites en 2009, 2010 et 2011, respectivement<sup>113</sup>. Or, M. MacEachern a également témoigné que les REMT 3, 4 et 5 avaient été mises en service en 2010, 2011 et 2012, respectivement<sup>114</sup>. Cette incohérence possible n'a pas été traitée à l'audience.

[95] Je pourrais résoudre cette incohérence chronologique apparente en faisant remarquer que chaque REMT était une semi-remorque équipée de coffres et de rangement à outils, de quartiers d'habitation et de plusieurs composantes d'équipement de traitement des huiles mobiles, comme des chambres à vide, des pompes de surpression, des filtres, des tours d'argile smectique, des groupes de dégazage et des unités de dispersion du sodium, de sorte que les composantes individuelles ont pu avoir été construites et prêtes à être mises en service aux dates énoncées au tableau 1, sans que la REMT en tant que telle soit achevée avant une date ultérieure. De plus, les différentes composantes des équipements de traitement des huiles étaient installées sur des palettes distinctes de façon à être interchangeables<sup>115</sup>. En conséquence, le témoignage de M. Cameron n'est pas nécessairement incompatible avec les dates de mise en service figurant dans les déclarations de revenus de 2009, de 2010 et de 2011.

[96] J'ai conclu que l'équipement de traitement des huiles de chacune des REMT 3, 4 et 5 était un bien admissible; par conséquent, je ne propose pas, pour le moment, un examen plus poussé des années d'imposition au cours desquelles les CII et la DA accéléré ont été demandés. Si les parties ne sont pas en mesure de résoudre des questions chronologiques pouvant être soulevées par les présents

---

<sup>113</sup> *Transcription de l'audience*, 26 février 2018, p. 14, lignes 2 et 3; p. 45, lignes 22 à 24; et p. 94, lignes 6 à 10.

<sup>114</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 68, ligne 24, p. 69, ligne 11.

<sup>115</sup> *Transcription de l'audience*, 27 février 2018, p. 12, lignes 15 à 19.

motifs et le jugement qui les accompagnent, elles peuvent s'adresser à la Cour pour demander l'occasion de formuler d'autres arguments et, le cas échéant, de présenter d'autres éléments de preuve.

## VII. CONCLUSION

[97] Les appels sont accueillis et les nouvelles cotisations sont renvoyées au ministre en vue d'un nouvel examen et de l'établissement de nouvelles cotisations, au motif que Stark a droit aux CII et à la DA accéléré relativement au nouvel équipement de traitement des huiles des REMT 3, 4 et 5 et de l'atelier (selon la description susmentionnée), mais seulement dans la mesure permise par les présents motifs. Il est entendu qu'aucun CII ou DA accéléré n'est disponible relativement à l'atelier de fabrication ou aux composantes des REMT ou de l'équipement pour l'atelier qui n'ont pas été utilisés dans le but de traiter de l'huile en vue de la vendre, ce qui comprend les quartiers d'habitation, le rangement d'outils, l'équipement de sécurité, la souffleuse, les dépenses relatives au remorquage des remorques et l'entreposage de l'huile, ainsi que tout autre équipement ayant été utilisé par un propriétaire antérieur avant d'avoir été acquis par Stark.

[98] L'issue du dossier étant partagée, je n'adjugerai aucuns dépens à ni l'une ni l'autre des parties. Dans ma décision de ne pas adjuger de dépens à Stark, je fais également remarquer que, durant les étapes préliminaires et intermédiaires de l'examen par l'Agence de ses demandes de CII et de DA accéléré, Stark a fourni des renseignements inexacts à l'Agence plus d'une fois, ce qui a induit l'Agence en erreur dans l'examen de ses demandes.

Signé à Ottawa, Canada, ce 1<sup>er</sup> jour de novembre 2019.

« Don R. Sommerfeldt »

---

Le juge Sommerfeldt

Traduction certifiée conforme  
ce 29<sup>e</sup> jour de décembre 2020

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 248

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-2624(IT)G

INTITULÉ : STARK INTERNATIONAL INC. c. SA  
MAJESTÉ LA REINE

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

DATE DE L'AUDIENCE : Les 26 et 27 février 2018 et  
le 18 septembre 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Don R. Sommerfeldt

DATE DU JUGEMENT : Le 1<sup>er</sup> novembre 2019

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M<sup>e</sup> Daniel F. Wallace  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Devon E. Peavoy

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Daniel F. Wallace

Cabinet : McInnes Cooper

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin  
Sous-procureure générale du Canada  
Ottawa (Canada)