

Dossier : 2006-2934(GST)I

ENTRE :

613259 SASKATCHEWAN LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 6 mars 2007, à Regina (Saskatchewan).

Devant : L'honorable juge G.A. Sheridan

Comparutions :

Représentant de l'appelante :

M. Lindsay Brooks

Avocats de l'intimée :

M^e Jamie Hammersmith
M^e Lyle Bouvier

JUGEMENT

L'appel de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* pour les périodes de déclaration qui ont pris fin le 31 mars 2001 et le 31 mars 2002, dont l'avis est daté du 10 juillet 2006 et porte le numéro 09ES20061007, est accueilli sans dépens, et la nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation compte tenu du fait que les matériaux achetés pour le compte du propriétaire de l'habitation n'étaient pas des « fournitures taxables », le tout selon les motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de juillet 2007.

« G.A. Sheridan »

Juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 31^e jour d'août 2007.

Johanne Brassard, trad. a.

Référence : 2007CCI421
Date : 20070727
Dossier : 2006-2934(GST)I

ENTRE :

613259 SASKATCHEWAN LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Sheridan

[1] L'appelante, 613259 Saskatchewan Ltd., qui fait affaire sous le nom de Handyman Connection, interjette appel de la nouvelle cotisation établie par le ministre du Revenu national à l'égard de la taxe sur les produits et services qu'elle a omis de percevoir et de verser pour les périodes qui ont pris fin le 31 mars 2001 et le 31 mars 2002. À la suite d'une vérification, le ministre a établi une nouvelle cotisation concernant l'obligation fiscale de l'appelante se fondant sur les hypothèses de fait¹ énoncées ci-dessous :

[TRADUCTION]

- a) l'appelante est une personne morale;
- b) l'appelante était un inscrit;
- c) pendant toute la période pertinente, l'appelante était tenue de produire ses déclarations une fois l'an, l'exercice prenant fin le 31 mars;
- d) pendant toute la période pertinente, la totalité des actions émises en circulation de l'appelante étaient détenues par M. Lindsay Brooks;
- e) pendant toute la période pertinente, Lindsay Brooks exploitait l'appelante;

¹ Réponse à l'avis d'appel, paragraphe 11.

- f) pendant toute la période pertinente, l'appelante exploitait son entreprise sous le nom commercial « Handyman Connection »;
- g) pendant la période de vérification, l'appelante était entrepreneur général et s'occupait de réparation et de rénovation de maisons;
- h) l'appelante se spécialisait dans de petits travaux ou dans des travaux d'envergure moyenne de réparation et de rénovation de maisons;
- i) l'appelante effectuait des travaux d'installation de cloisons sèches, de plâtrage et de grenage, de peinture, d'électricité, de plomberie; elle posait des carreaux de céramique, exécutait des travaux de menuiserie, rénouvait des sous-sols et des salles de bains, installait des appareils de chauffage et de climatisation, des portes et des fenêtres, des prises de téléphone et elle exécutait de menus travaux généraux;
- j) toutes les fournitures effectuées par l'appelante sont taxables à 7 p. 100;
- k) pendant la période de vérification, le propriétaire d'habitation qui voulait faire exécuter des travaux communiquait avec l'appelante;
- l) l'appelante concluait un sous-contrat avec un homme de métier (le « sous-traitant »), lequel était chargé d'exécuter les travaux demandés par le propriétaire de l'habitation;
- m) l'appelante veillait à ce que le sous-traitant prépare un devis indiquant le coût des travaux demandés par le propriétaire de l'habitation;
- n) le sous-traitant préparait le devis sur un formulaire fourni par l'appelante;
- o) le formulaire utilisé pour le devis portait le nom de l'appelante;
- p) le propriétaire de l'habitation décidait alors s'il allait accepter ou rejeter le devis;
- q) si le propriétaire de l'habitation acceptait le devis, le sous-traitant exécutait les travaux;
- r) le sous-traitant achetait les matériaux nécessaires pour exécuter les travaux si les matériaux n'étaient pas fournis par le propriétaire de l'habitation;
- s) le sous-traitant fournissait de son côté les matériaux qu'il achetait à l'appelante;

- t) une fois les travaux achevés, une facture était remise au propriétaire de l'habitation;
- u) l'appelante fournissait au sous-traitant le formulaire qui était utilisé pour la préparation de la facture;
- v) la facture portait le nom de l'appelante;
- w) la facture remise au propriétaire de l'habitation indiquait tous les matériaux qui étaient consommés dans l'exécution des travaux demandés par le propriétaire de l'habitation;
- x) la facture remise au propriétaire de l'habitation indiquait séparément la contrepartie applicable aux matériaux et la contrepartie applicable à la main-d'œuvre;
- y) le propriétaire de l'habitation payait à l'appelante le montant total de la facture;
- z) le montant que l'appelante demandait au propriétaire de l'habitation pour les matériaux était inclus dans les ventes de l'appelante lorsque ces montants étaient inscrits dans le grand livre de l'appelante;
- aa) les matériaux fournis par l'appelante à ses clients représentaient 22,6 p. 100 et 27,4 p. 100 du chiffre total des ventes en 2001 et en 2002 respectivement;
- bb) l'appelante versait au sous-traitant de 45 à 55 p. 100 de la contrepartie payée par ses clients pour la main-d'œuvre et la totalité de la contrepartie payée par ses clients pour les matériaux;
- cc) les sous-traitants de l'appelante ne sont pas tous des inscrits;
- dd) les sous-traitants de l'appelante, s'ils sont inscrits, ont chacun le droit de demander des crédits de taxe sur les intrants pour les matériaux qu'ils ont achetés;
- ee) jusqu'à ce que deux des sous-traitants de l'appelante fassent l'objet d'une vérification et d'une cotisation, l'appelante refusait de payer la TPS aux sous-traitants;
- ff) au cours de la période de déclaration qui a pris fin le 31 mars 2001, l'appelante a facturé à ses clients un montant de 76 289,84 \$ pour les matériaux qui leur avaient été fournis;

- gg) au cours de la période de déclaration qui a pris fin le 31 mars 2001, l'appelante a omis de rendre compte de la taxe perçue ou à percevoir, d'un montant de 5 340,29 \$, pour les matériaux qu'elle avait fournis à ses clients;
- hh) au cours de la période de déclaration qui a pris fin le 31 mars 2002, l'appelante a facturé à ses clients un montant de 63 939,22 \$ pour les matériaux qui leur avaient été fournis;
- ii) au cours de la période de déclaration qui a pris fin le 31 mars 2002, l'appelante a omis de rendre compte de la taxe perçue ou à percevoir, d'un montant de 4 475,75 \$, pour les matériaux qu'elle avait fournis à ses clients;
- jj) l'appelante n'a pas obtenu de documents de ses sous-traitants en ce qui concerne les achats de matériaux.

[2] L'appelante était représentée par son propriétaire, Lindsay Brooks, la seule personne qui a témoigné à l'audience. M. Brooks a admis un grand nombre des hypothèses factuelles émises par le ministre, mais il a contesté certaines autres hypothèses en affirmant qu'elles étaient incomplètes ou inexactes.

[3] Il est reconnu que l'appelante fournissait des services de rénovation de maison à des propriétaires d'habitation. La main-d'œuvre y afférente était fournie par des sous-traitants embauchés par l'appelante. L'appelante a perçu et versé la TPS de façon appropriée pour les services de main-d'œuvre, comme l'exige la *Loi sur la taxe d'accise*.

[4] Le seul point litigieux dans le présent appel est de savoir si l'appelante aurait également dû percevoir et verser la TPS sur certains matériaux qui avaient été achetés par l'appelante (ou par ses sous-traitants) et utilisés aux fins des travaux de rénovation. À première vue, il peut sembler évident en soi que l'appelante était obligée de le faire, mais dans le contexte particulier de l'entreprise de l'appelante, je ne suis pas convaincue qu'il en soit ainsi.

[5] Je retiens le témoignage de M. Brooks selon lequel la franchise « Handyman Connection » s'occupe de vendre [TRADUCTION] « de la main-d'œuvre seulement » à ses clients. La stratégie de commercialisation consiste notamment à attirer des clients en laissant aux propriétaires d'habitation eux-mêmes le soin d'acquérir les matériaux nécessaires aux rénovations, ce qui évite une majoration ou permet aux clients de tirer parti des matériaux existants qu'ils ont à leur disposition ou de matériaux moins coûteux. M. Brooks a produit en preuve du matériel publicitaire de Handyman Connection dans lequel l'accent est mis sur cet aspect de

l'entreprise² ainsi que les formulaires pré-imprimés de Handyman Connection³ utilisés pour les devis et les factures à l'intention des propriétaires d'habitation, lesquels précisent que l'achat des matériaux incombe au propriétaire de l'habitation. Je retiens également le témoignage de M. Brooks selon lequel il avait l'habitude d'informer ses clients qu'il leur incombait d'acheter leurs propres matériaux.

[6] Malgré les efforts de M. Brooks et les bonnes intentions des propriétaires d'habitation, il arrivait parfois que ceux-ci ne réussissent pas à obtenir les matériaux en temps opportun⁴. Conformément à sa politique et à sa pratique voulant que les propriétaires d'habitation achètent leurs propres matériaux, l'appelante ne gardait pas de stocks de matériaux de construction. Cela étant, les sous-traitants de l'appelante achetaient au besoin les matériaux nécessaires au prix de détail. Les reçus y afférents étaient remis au propriétaire de l'habitation au cas où il retournerait les matériaux ou pour la garantie; c'est pourquoi l'appelante n'obtenait pas ces documents des sous-traitants, conformément à l'hypothèse figurant à l'alinéa 11jj) de la réponse à l'avis d'appel. L'appelante remboursait le sous-traitant de ce qu'il lui en avait coûté pour acheter les matériaux et payait les services de main-d'œuvre; les montants payés (sans majoration et sans autres frais) étaient ensuite mis sur le compte du propriétaire de l'habitation. Ces montants et les frais de main-d'œuvre étaient indiqués séparément dans la facture finale que l'appelante remettait au propriétaire de l'habitation⁵. L'appelante ne demandait aucun crédit de taxe sur les intrants pour ces matériaux; de plus, à la connaissance de M. Brooks, les sous-traitants ne le faisaient pas non plus (la plupart d'entre eux n'étant de toute façon pas inscrits aux fins de la TPS⁶).

[7] Néanmoins, en établissant la nouvelle cotisation de l'appelante, le ministre a considéré les matériaux comme une « fourniture taxable » à l'égard de laquelle l'appelante aurait dû percevoir et verser la TPS. À l'appui de la position prise par

² Pièces A-4 et A-5.

³ Pièces A-2, R-1 et R-2.

⁴ À l'alinéa 11r), il est supposé que l'appelante n'achetait pas toujours les matériaux pour les propriétaires d'habitation.

⁵ Pièces A-6, R-1 et R-2.

⁶ À l'alinéa 11cc), le ministre a supposé que les sous-traitants n'étaient pas tous inscrits.

le ministre, l'avocat de l'intimée a référé la Cour aux décisions *Imperial Drywall Contracting Ltd. c. Sa Majesté la Reine*⁷ et *Vanex Truck Service Ltd. c. Sa Majesté la Reine*⁸. Toutefois, à mon avis, il est facile de faire une distinction à l'égard de ces décisions.

[8] Dans l'affaire *Imperial Drywall*, précitée, la société contribuable avait son propre stock de cloisons sèches qu'elle fournissait à ses sous-traitants. Les matériaux non utilisés étaient retournés à la contribuable ou conservés par le sous-traitant pour utilisation dans le projet suivant de la contribuable. Or, l'appelante n'avait pas de stock de matériaux de construction; de plus, elle commercialisait expressément ses services de main-d'œuvre en faisant savoir que le propriétaire de l'habitation devait acheter les matériaux.

[9] Dans l'affaire *Vanex*, il s'agissait de savoir si l'entreprise de transport par camion Vanex aurait dû percevoir la TPS sur le permis, l'assurance et l'essence fournis aux propriétaires-exploitants. Les ententes contractuelles complexes conclues entre Vanex et les propriétaires-exploitants aux fins de la fourniture de ces articles ne sont aucunement analogues à la simple chaîne d'opérations ici conclues entre l'appelante, les sous-traitants et les propriétaires d'habitation à l'égard des matériaux achetés.

[10] Eu égard à la preuve et après avoir minutieusement examiné les hypothèses émises par le ministre (dont un grand nombre appuient la position prise par l'appelante), il me semble que le fondement sur lequel repose la nouvelle cotisation ne tient pas compte de ce que l'appelante s'occupait en réalité de fournir. Cela devrait constituer le point de départ de l'analyse de la question de savoir si une « fourniture » a en fait été effectuée. Bien qu'elle n'ait pas été mentionnée à l'audience, je tiens compte de l'approche adoptée par le juge Bowie dans la décision *Drug Trading Company Limited (auparavant Northwest Drug Company Limited) c. Sa Majesté la Reine*⁹ :

[16] Dans une ancienne affaire concernant la taxe à la valeur ajoutée, lord Denning soulignait l'importance de poser la question suivante, et d'y répondre : [TRADUCTION] « qu'est-ce que le [fournisseur] a fourni en contrepartie de la somme de 1,50 livre reçue? » Le juge en chef lord Widgery devait ajouter peu de temps après :

⁷ [1997] A.C.I. n° 1088.

⁸ [1999] A.C.I. n° 792; confirmé par [2001] A.C.F. n° 818 (C.A.F.).

⁹ [2001] A.C.I. n° 214.

[TRADUCTION] [J]e ne souhaite que répéter ce que j'ai dit dans l'une des affaires précédentes, et c'est qu'il est à espérer qu'en répondant à la question de lord Denning, M. R., à l'avenir, dans ce type d'affaire, les gens abordent le problème compte tenu du fond et de la réalité. Je crois qu'il serait fort malheureux qu'on laisse ce sujet devenir trop légaliste et trop encombré d'arrêts lorsque, à mon avis, une fois qu'on s'est posé la question, il est possible d'y répondre en faisant appel à un petit peu de sens commun et en se préoccupant de ce qui se passe en réalité, plutôt que de ce qui, pour reprendre les mots de lord juge Cumming-Bruce, présente un caractère trop artificiel pour pouvoir être discerné dans quelque contexte que ce soit.

Dans la présente affaire, le répartiteur ne semble pas s'être posé la question de lord Denning ni y avoir répondu. Cette réponse n'est pas fournie non plus par les plaidoiries ou les observations écrites des avocats. C'est dommage car, selon moi, à partir du moment où on se pose la question, il est possible d'y répondre en faisant appel à un petit peu de bon sens, ainsi que le suggère lord Widgery.

[11] Si l'on fait preuve d'un peu de bon sens dans la présente affaire, je suis convaincue que c'étaient des services de main-d'œuvre pour la rénovation de maisons que l'appelante fournissait dans le cadre de son entreprise. Or, l'appelante a dûment perçu et versé la TPS pour ces services comme l'exige la *Loi sur la taxe d'accise*. L'appelante ne s'occupait pas de fournir des matériaux; ces matériaux devaient plutôt être achetés par le propriétaire de l'habitation. Lorsqu'il arrivait que le propriétaire de l'habitation omette de le faire, l'appelante achetait certains matériaux pour le compte du propriétaire par l'entremise de ses sous-traitants. L'appelante remboursait les sous-traitants de ces achats et elle facturait ensuite directement le montant au propriétaire de l'habitation dans la facture finale. En remboursant ainsi l'appelante, le propriétaire de l'habitation achetait en fait les matériaux, comme s'il s'était personnellement rendu au magasin.

[12] La cotisation établie par le ministre était en partie fondée sur le fait qu'en payant leurs factures, les propriétaires d'habitation rédigeaient un seul chèque pour l'ensemble des services de main-d'œuvre et des matériaux fournis¹⁰. Je n'accorde aucune importance à ce fait étant donné qu'il serait déraisonnable, sinon tout à fait insensé, de s'attendre à ce que les propriétaires d'habitation (qui ne s'arrêtent pas aux subtilités de la *Loi sur la taxe d'accise*) émettent des chèques distincts en faveur de l'appelante pour chaque montant indiqué dans la facture.

¹⁰ Voir l'alinéa 11y) de la réponse à l'avis d'appel.

[13] Pour ces motifs, je suis convaincue que les matériaux que l'appelante a achetés pour le compte des propriétaires d'habitation ne constituaient pas une « fourniture taxable » au sens de la *Loi sur la taxe d'accise*. L'appel est accueilli et l'affaire est renvoyée au ministre pour nouvelle cotisation sur cette base. Il importe de noter que les décisions rendues sous le régime de la procédure informelle n'ont pas valeur de précédent; la décision rendue dans le présent appel est fondée sur la preuve convaincante concernant les pratiques et procédures commerciales de l'appelante et sur les faits particuliers de l'affaire.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de juillet 2007.

« G.A. Sheridan »

Juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 31^e jour d'août 2007.

Johanne Brassard, trad. a.

RÉFÉRENCE : 2007CCI421

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2006-2934(GST)I

INTITULÉ : 613259 SASKATCHEWAN LTD.
c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Regina (Saskatchewan)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 6 mars 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge G.A. Sheridan

DATE DU JUGEMENT : Le 27 juillet 2007

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M. Lindsay Brooks

Avocats de l'intimée : M^e Jamie Hammersmith
M^e Lyle Bouvier

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

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