

Dossier : 2011-1994(GST)I

ENTRE :

ZUBIN PHEROZE DARUWALA, AIMAI DARUWALA
et MAKI PHIROZE DARUWALA,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 19 juin 2012 à Vancouver (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge J.M. Woods

Comparutions :

Avocat des appelants : M^e Dennis Yee

Avocat de l'intimée : M^e Kristian DeJong

JUGEMENT

L'appel relatif à une cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* est accueilli, et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation compte tenu du fait que les appelants ne sont pas assujettis à la taxe sur les produits et services à l'égard de l'achat d'un immeuble situé au n^o 1160, avenue Kings, Vancouver-Ouest. Les parties supporteront les dépens qui leur sont propres.

Signé à Toronto (Ontario), ce 17^e jour de juillet 2012.

« J. M. Woods »

Juge Woods

Traduction certifiée conforme
ce 27^e jour de septembre 2012.

S. Tasset

Référence : 2012 CCI 257
Date : 20120717
Dossier : 2011-1994(GST)I

ENTRE :

ZUBIN PHEROZE DARUWALA, AIMAI DARUWALA
et MAKI PHIROZE DARUWALA,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Woods

[1] En 2009, les appelants ont acheté d'un constructeur une maison nouvellement bâtie et ont payé à ce moment la taxe sur les produits et services (« TPS ») applicable.

[2] La question sur laquelle porte le présent appel consiste à savoir si l'achat était exonéré de la TPS parce que la maison avait été utilisée antérieurement comme lieu de résidence. Si cela avait été le cas, c'est le constructeur qui aurait dû payer la TPS et non les appelants.

[3] Les appelants ont présenté une demande de remboursement en faisant valoir qu'ils avaient payé la TPS par erreur. Ils invoquent les dispositions relatives aux fournitures exonérées qui sont énoncées à l'article 4 de la partie I de l'annexe V de la *Loi sur la taxe d'accise* au motif que la maison était assujettie à la règle de la fourniture à soi-même que comporte le paragraphe 191(1). La demande de remboursement a été rejetée.

[4] Le texte des dispositions applicables est annexé ci-après. Les appelants soutiennent que le sous-alinéa 191(1)b)(i) s'applique au constructeur. L'intimée est d'avis que non, parce qu'il n'y avait ni bail, ni licence ni accord semblable à l'égard de la maison et que cette dernière n'a pas été occupée à titre résidentiel.

[5] Pour situer le contexte, je mentionne que l'intimée a présenté antérieurement une demande en vue de faire ajouter le constructeur comme partie au présent appel. Cette demande a été rejetée : *Daruwala c. La Reine*, 2012 CCI 116.

[6] Ont témoigné à l'audience, pour le compte des appelants, Zubin et Aimai Daruwala, et, pour le compte de l'intimée, Goshtasb Hassani et son fils, Roozbeh Hassani.

Le contexte factuel

[7] Le 30 juin 2009, Zubin Daruwala, son épouse Aimai Daruwala et sa mère Maki Daruwala ont acheté une maison nouvellement bâtie au n° 1160, avenue Kings, Vancouver-Ouest (la « maison ») au prix d'achat de 1 561 904,76 \$. Un montant de TPS de 78 095,24 \$ a été perçu sur cet achat.

[8] Le vendeur, TRG Construction Corp. (« TRG »), a été constitué en société en 2006 et cette société est la propriété exclusive de Goshtasb Hassani.

[9] À l'époque de la constitution en société, M. Hassani venait récemment d'immigrer au Canada en compagnie de sa famille. Il a été décidé que TRG une entreprise de construction, en partie parce que cette mesure aiderait à satisfaire aux exigences en matière d'immigration, à savoir que la famille participe à une entreprise de nature commerciale au Canada. La maison est la première que TRG a construite, et la société est toujours en activité.

[10] TRG a fait l'achat de la maison en décembre 2006. En septembre 2008, une fois les travaux de construction presque terminés, la maison a été mise en vente. L'annonce a expiré en décembre 2008 sans que la maison soit vendue. Cette dernière a été annoncée de nouveau par l'intermédiaire d'un nouvel agent immobilier en mars 2009, et elle a été vendue aux appelants en juin 2009.

[11] Quand M. Daruwala a visité la maison pour la première fois, il lui a semblé qu'elle avait été habitée. Elle contenait du mobilier, et il y avait des déchets dans la cuisine. Il a fait part de ses doutes au sujet du paiement de la TPS sur une maison ayant déjà été habitée, mais on lui a dit qu'il était obligatoire de payer la taxe.

[12] Après avoir pris possession de la maison le 1^{er} juillet 2009, M. Daruwala est devenu davantage persuadé que celle-ci avait été habitée parce qu'il y recevait du courrier destiné à la famille Hassani et à TRG. De plus, les appelants ont constaté des dommages dus à des flammes à la partie supérieure du four. Ces circonstances les ont incités à présenter une demande de remboursement de la TPS au motif que la maison avait déjà été habitée.

[13] En prévision de l'appel, M. Daruwala a photocopie des enveloppes adressées à la maison et destinées à plusieurs membres de la famille Hassani et à TRG. Les appelants ont continué de recevoir du courrier jusqu'au troisième trimestre de 2011.

[14] De plus, M. Daruwala a obtenu des affidavits de deux voisins. Ces affidavits ont été déposés en preuve sur consentement, mais l'intimée a mis en doute l'importance qu'il convenait d'y accorder. Je n'y ai accordé aucune importance. Ces documents ne sont tout simplement pas assez fiables si leurs auteurs ne sont pas disponibles pour être contre-interrogés.

L'analyse

[15] Le régime législatif qui s'applique aux biens immobiliers exige que l'on paye la TPS quand on achète un bien résidentiel neuf d'un constructeur. Cependant, si le bien en question a été utilisé à titre résidentiel pendant qu'il était la propriété du constructeur, ce dernier est généralement tenu de payer la TPS en vertu des règles sur la fourniture à soi-même, et l'acheteur suivant n'a pas d'autre montant de TPS à verser.

[16] Les appelants soutiennent que la règle de la fourniture à soi-même s'applique à TRG en vertu du sous-alinéa 191(1)b)(i). Le passage pertinent est le suivant :

b) le constructeur de l'immeuble :

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

[Non souligné dans l'original.]

[17] Les exigences de cette disposition sont les suivantes :

- le constructeur a transféré la possession ou l'utilisation de l'immeuble,
- aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable,
- en vue de l'occupation de l'immeuble à titre résidentiel.

[18] Nul ne conteste le premier élément. TRG a transféré la possession et l'utilisation de l'immeuble à son unique actionnaire, M. Hassani. Ce sont les exigences des deuxième et troisième éléments qui, d'après l'intimée, ne sont pas remplies.

[19] La première question consiste à savoir si TRG a conclu un bail, une licence ou un accord semblable avec M. Hassani. L'intimée soutient que cette exigence n'est pas remplie car il n'y a pas eu d'accord officiel établi par écrit et contenant des conditions fixées. Aucune jurisprudence n'a été fournie.

[20] Je conviens avec l'intimée que l'accord n'a vraisemblablement aucun caractère officiel. Comme M. Hassani était l'unique actionnaire de TRG, l'accord était selon toute vraisemblance un accord verbal officieux aux termes duquel M. Hassani pouvait posséder et utiliser le bien à sa guise.

[21] Cependant, je ne suis pas d'accord pour dire qu'un accord officiel est exigé. Une entente officieuse de cette nature est suffisante pour constituer « un bail, une licence ou un accord semblable » comme il est indiqué au paragraphe 191(1). Les termes employés sont généraux et englobent à mon avis les ententes officieuses qui confèrent la possession d'un immeuble. Le fait que M. Hassani ait occupé la maison répond selon moi à l'exigence.

[22] La deuxième question consiste à savoir si l'accord avait pour but d'accorder à M. Hassani l'occupation de la maison à titre résidentiel. Cela dépend en partie du sens de l'expression « à titre résidentiel » et en partie des faits.

[23] Pour ce qui est du sens de l'expression « à titre résidentiel », l'intimée soutient que l'occupation de la maison par M. Hassani ne présentait pas un caractère suffisamment permanent ni d'autres indices de « résidence » au sens où ce terme a été défini dans l'arrêt *Thomson c. La Reine*, [1946] SCR 209.

[24] Il est fait référence à l'arrêt *Thomson* dans un certain nombre de décisions judiciaires portant sur le paragraphe 191(1) (voir *Sand, Surf & Sea Ltd.*

c. La Reine, 2008 CCI 96, [2008] ETC 2911), mais je ne crois pas que le critère de la « résidence » dont il est question dans l'arrêt *Thomson* s'applique en l'espèce.

[25] Le mot « résidence » a un sens souple qui dépend du contexte dans lequel il est employé. Le paragraphe 191(1) est axé sur l'usage prévu d'un immeuble. Dans ce contexte, l'intention d'occuper le lieu à titre résidentiel est suffisante.

[26] Le mot « résidence » qui est utilisé dans le contexte de la décision *Thomson* s'applique en vue de déterminer l'assujettissement d'une personne à l'impôt sur le revenu. Dans ce contexte, l'accent est mis sur la personne plutôt que sur un immeuble, et on examine une foule de facteurs personnels qui ont trait au mode de vie habituel de cette personne. Cela inclut des aspects tels que les liens sociaux et économiques. Il est illogique d'appliquer ce critère dans le contexte du paragraphe 191(1).

[27] À mon avis, la question qui se pose consiste à savoir si TRG a permis à M. Hassani d'occuper la maison afin qu'il puisse s'en servir à titre résidentiel.

[28] Les arguments de l'intimée reposent en grande partie sur le témoignage de M. Hassani et de son fils, Roozbeh.

[29] M. Hassani a déclaré que la construction de la maison avait duré environ 18 mois et qu'elle avait pris fin en décembre 2008.

[30] Il a déclaré aussi que le marché immobilier était peu actif à l'époque où il a mis la maison en vente pour la première fois en septembre 2008, et que, au moment où l'annonce a expiré, soit en décembre 2008, aucune offre n'avait été faite.

[31] Il a déclaré que l'agent immobilier avait ensuite recommandé de procéder à une mise en valeur de la propriété. À cette fin, un petit nombre de meubles ont été déménagés de la maison que possédait la famille à Coquitlam (Colombie-Britannique). Ces meubles étaient destinés à la chambre à coucher et au salon. Le mobilier de la chambre à coucher provenait de la chambre à coucher principale et se composait d'un lit, de deux tables de chevet et de lampes. Le mobilier du salon se composait d'un divan et d'une causeuse. Il y avait aussi un objet de nature artistique. De plus, des appareils de cuisine ont été achetés pour les cuisines situées au rez-de-chaussée et à l'étage inférieur, et un nouveau poste de télévision a été mis en place au-dessus d'un foyer dans le salon.

[32] M. Hassani a également déclaré qu'il avait vécu dans la maison en moyenne de trois ou quatre nuits par semaine afin d'en assurer la protection. Cela avait duré

de la mi-février à la mi-avril, a-t-il déclaré, et l'agent immobilier lui avait ensuite dit que ce n'était plus nécessaire. Il a aussi déclaré que son épouse et son fils lui rendaient parfois visite et que, à ces occasions-là, son épouse apportait de la nourriture. Selon lui, le four n'a jamais été utilisé.

[33] M. Hassani a également déclaré qu'il faisait jouer très fort l'appareil de télévision afin que les voisins sachent qu'il y avait quelqu'un dans la maison.

[34] Quant au courrier livré à la maison, M. Hassani a déclaré qu'il avait déposé un avis de changement d'adresse auprès de Postes Canada afin que le courrier destiné à son épouse et à lui-même soit réacheminé de Coquitlam vers la maison. Il a déclaré que cela avait été fait parce qu'il attendait avec impatience une lettre des autorités de l'immigration. Son épouse ne lisait pas l'anglais et il ne pouvait donc pas se fier à elle pour lui expliquer le courrier qui arrivait à Coquitlam.

[35] Le courrier comprenait aussi des documents destinés à TRG, de même qu'aux deux fils des Hassani. M. Hassani a déclaré que la banque de TRG connaissait cette adresse et qu'il pensait que le courrier destiné à ses fils n'était que de la publicité.

[36] Le fait que du courrier ait été réacheminé vers la maison est fort préjudiciable pour la position de l'intimée, et je ne suis pas convaincue par le témoignage de M. Hassani sur ce point. Ce témoignage a été vague, et parfois évasif en contre-interrogatoire. J'ai tenu compte jusqu'à un certain point du fait que l'anglais n'est pas la langue maternelle de M. Hassani. Mais même là, je ne conclus pas que son témoignage a été convaincant. En particulier :

- d'un point de vue objectif, il semble fort peu probable qu'une personne doive faire réacheminer son courrier si elle possède un domicile permanent qu'elle utilise régulièrement;
- on n'a pas expliqué de manière satisfaisante pourquoi le problème que présentait le courrier aurait été résolu de manière satisfaisante par le fait que M. Hassani n'occupait la maison que trois ou quatre nuits par semaine en moyenne;
- il n'a pas non plus été expliqué de manière satisfaisante pourquoi il était souhaitable que le courrier de l'épouse soit réacheminé;
- le témoignage n'a pas expliqué non plus de manière satisfaisante pourquoi M. Hassani n'aurait occupé la maison que deux mois. S'il

était présent pour protéger la maison, ce besoin se serait poursuivi jusqu'à la vente de celle-ci.

[37] Dans l'ensemble, le témoignage concernant le courrier n'a pas été suffisamment convaincant et détaillé pour être persuasif.

[38] Enfin, je signale que M. Hassani n'est pas un témoin désintéressé car TRG peut être touchée par l'issue du présent appel.

[39] À mon avis, la position de l'intimée ne peut pas prévaloir, car ses arguments reposent dans une large mesure sur un témoignage qui n'est pas persuasif. En l'absence d'éléments de preuve fiables quant à la raison pour laquelle M. Hassani occupait la maison, je conclurais que M. Hassani a probablement voulu utiliser cet immeuble comme sa maison pendant plusieurs mois au moins. Cela suffit pour satisfaire aux exigences du paragraphe 191(1).

[40] Avant de conclure, je tiens à parler brièvement du fardeau de la preuve. Le fardeau que supportent les appelants vise seulement à établir *prima facie* l'utilisation prévue de l'immeuble : *McMillan c. La Reine*, 2012 CAF 126, au paragraphe 7. Ils se sont acquittés de ce fardeau.

Conclusion

[41] L'appel sera accueilli et la nouvelle cotisation sera renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation, compte tenu du fait que l'achat de la maison par les appelants était exonéré de la TPS. L'appel étant régi par la procédure informelle, aucuns dépens ne seront adjugés.

Signé à Toronto (Ontario), ce 17^e jour de juillet 2012.

« J. M. Woods »

Juge Woods

Traduction certifiée conforme
ce 27^e jour de septembre 2012.

S. Tasset

ANNEXE

Définition d'une « fourniture exonérée » au paragraphe 123(1)

« **fourniture exonérée** » Fourniture figurant à l'annexe V.

Article 4, partie I, annexe V

4. [Immeuble à logement unique ou en copropriété vendu par le constructeur] – La fourniture par vente d'un immeuble d'habitation à logement unique ou d'un logement en copropriété, ou d'un droit dans un tel immeuble ou logement, effectuée par son constructeur si :

a) dans le cas d'un logement situé dans un immeuble d'habitation (appelé « propriété » au présent article) — immeuble d'habitation à logements multiples que le constructeur a converti en immeuble d'habitation en copropriété — , le constructeur reçoit une fourniture exonérée par vente de la propriété ou est réputé par le paragraphe 191(3) de la loi avoir reçu une fourniture taxable par vente de la propriété, et cette fourniture constitue la dernière fourniture par vente de la propriété effectuée au profit du constructeur;

b) dans tous les cas, le constructeur reçoit par vente une fourniture exonérée de l'immeuble ou du logement ou est réputé par les paragraphes 191(1) ou (2) de la loi avoir reçu par vente une fourniture taxable de l'immeuble ou du logement, et cette fourniture constitue la dernière fourniture par vente de l'immeuble ou du logement effectuée au profit du constructeur.

Le présent article ne s'applique pas dans les cas suivants :

c) après la dernière acquisition de l'immeuble, du logement ou de la propriété par le constructeur, celui-ci y fait ou fait faire des rénovations majeures;

d) le constructeur a demandé un crédit de taxe sur les intrants relativement à sa dernière acquisition de l'immeuble, du logement ou de la propriété ou relativement à des améliorations apportées à ceux-ci, qu'il a acquises, importées ou transférées dans une province participante après cette dernière acquisition de l'immeuble, du logement ou de la propriété.

Paragraphe 191(1)

191. (1) Fourniture à soi-même d'un immeuble d'habitation à logement unique ou d'un logement en copropriété [occupé ou loué par le constructeur] – Pour l'application de la présente partie, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

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

b) le constructeur de l'immeuble :

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

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

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

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

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

c) le constructeur, la personne ou tout particulier qui a conclu avec celle-ci un bail, une licence ou un accord semblable visant l'immeuble est le premier à occuper l'immeuble à titre résidentiel après que les travaux sont achevés en grande partie,

le constructeur est réputé :

d) avoir effectué et reçu, par vente, la fourniture taxable de l'immeuble le jour où les travaux sont achevés en grande partie ou, s'il est postérieur, le jour où la possession ou l'utilisation de l'immeuble est transférée à la personne ou l'immeuble est occupé par lui;

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

RÉFÉRENCE : 2012 CCI 257

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2011-1994(GST)I

INTITULÉ : ZUBIN PHEROZE DARUWALA, AIMAI
DARUWALA et MAKI PHIROZE
DARUWALA c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 19 juin 2012

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge J.M. Woods

DATE DU JUGEMENT : Le 17 juillet 2012

COMPARUTIONS :

Avocat des appelants : M^c Dennis Yee

Avocat de l'intimée : M^c Kristian DeJong

AVOCATS INSCRITS AU
DOSSIER :

Pour les appelants :

Nom : M^c Dennis Yee

Cabinet : Davis LLP
Vancouver (Colombie-Britannique)

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa (Ontario)