Dossier : 2019-3295(GST)G

ENTRE :

2437299 ONTARIO INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu du 26 au 29 septembre 2022 à Toronto (Ontario).

Devant : l'honorable juge Bruce Russell.

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^e Muhammad Abbas

Avocate de l'intimé : M^e Natasha Tso

JUGEMENT

L'appel interjeté des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* le 13 juin 2019 pour les périodes de déclaration du 1^{er} janvier 2017 au 31 mars 2017 et du 1^{er} avril 2017 au 30 juin 2017, respectivement, est accueilli avec dépens.

Les deux nouvelles cotisations sont renvoyées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et établissement de nouvelles cotisations sur le fondement que l'appelante n'a pas effectué de rénovations majeures à l'immeuble de Fourth Road à Mississauga et qu'elle n'a pas non plus effectué de rénovations majeures à l'immeuble de Craven Road à Toronto.

Signé à Winnipeg (Manitoba), ce 7^e jour de décembre 2023.

« B. Russell »

Le juge Russell

Traduction certifiée conforme
ce 24^e jour de juillet 2024

Sébastien D'Auteuil, jurilinguiste

Référence : 2023 CCI 165
Date : Le 7 décembre 2023
Dossier 2019-3295(GST)G

ENTRE :

2437299 ONTARIO INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Russell

I. Aperçu

[1] L'appelante, 2437299 Ontario Inc., exploitait une entreprise de construction et de rénovation d'immeubles résidentiels. L'appelante a interjeté appel de deux nouvelles cotisations portant sur la TPS/TVH à percevoir, toutes les deux établies le 13 juin 2019 en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* fédérale (la « Loi ») pour les périodes de déclaration du 1^{er} janvier 2017 au 31 mars 2017 et du 1^{er} avril 2017 au 30 juin 2017, respectivement.

[2] L'appel concerne la rénovation par l'appelante de deux immeubles résidentiels, chacun acheté, rénové, puis vendu par l'appelante à une partie sans lien de dépendance dans le cadre de l'exploitation de son entreprise. L'un de ces immeubles résidentiels est situé sur Craven Road à Toronto (l'immeuble de Craven Road) et l'autre est situé sur Fourth Street à Mississauga (l'immeuble de Fourth Street).

II. Contexte législatif

[3] L'appelante avait connaissance, pendant toute la période pertinente, du concept des « rénovations majeures ». Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi les nouvelles cotisations visées par l'appel sur la base de son

hypothèse selon laquelle l'appelante a effectué des « rénovations majeures » lorsqu'elle a rénové les deux immeubles.

[4] Le terme « rénovations majeures » est défini au paragraphe 123(1) de la Loi. Le passage pertinent est le suivant :

rénovations majeures Sont des rénovations majeures d'un immeuble d'habitation les travaux de rénovation ou de transformation de la totalité ou d'une partie d'un bâtiment [...] dans le cadre desquels la totalité ou la presque totalité du bâtiment [...] qui existait immédiatement avant les travaux, exception faite des fondations, des murs extérieurs, des murs porteurs intérieurs, des planchers, du toit, des escaliers [...] a été enlevée ou remplacée [...]

[5] L'un des aspects clés de cette définition est que la rénovation ou la transformation fait en sorte que « la totalité ou la presque totalité du bâtiment [...] a été enlevée ou remplacée ».

[6] L'intimé soutient que, pour chaque immeuble où l'appelante avait effectué des rénovations majeures, elle répondait à la définition de « constructeur » du paragraphe 123(1) de la Loi. L'intimé a aussi fait valoir qu'en conséquence, la vente de chacun des deux immeubles par l'appelante n'était pas exemptée de l'application de l'article 2 de la partie V de la Loi. L'intimé soutient en outre que la vente de chaque immeuble constitue une fourniture taxable effectuée dans le cadre des activités commerciales de l'appelante et que, par conséquent, elle était assujettie à la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH), comme il est indiqué dans les deux nouvelles cotisations portant sur la TPS/TVH à percevoir visées par l'appel¹.

[7] L'intimé a également soutenu que l'appelante n'a pas droit au remboursement pour habitations neuves pour la vente de chacun des immeubles, puisque, dans chaque cas, aucune entente n'a été conclue entre l'appelant et les acheteurs à la vente des immeubles par l'appelante. Le remboursement revient donc aux acheteurs en application des paragraphes 254(2) et (4) de la Loi².

III. Question en litige

[8] Une seule question a été soulevée dans le présent appel, soit celle de savoir si les travaux de rénovation effectués par l'appelante dans chacun des deux immeubles

¹ Réponse de l'intimé, par. 15 à 18.

² *Ibid.*, par. 20.

constituaient des « rénovations majeures ». L'appelante soutient que les deux nouvelles cotisations visées par l'appel sont erronées, car ces travaux ne constituaient pas des « rénovations majeures ».

IV. Bulletin de l'ARC

[9] En janvier 2005, l'Agence du revenu du Canada (ARC) a publié un bulletin d'information technique sur la TPS/TVH portant le numéro B-092 et intitulé « Rénovations majeures et remboursement de la TPS/TVH pour habitations neuves ». Ce document détaillé et volumineux n'a pas force de loi, mais définit trois méthodes « typiques » utilisées pour déterminer l'ampleur des rénovations – c'est-à-dire si elles sont « majeures » ou non. Il s'agit (1) de la superficie en pieds carrés de plancher rénovée (en pieds carrés) par rapport à la superficie totale de plancher du bâtiment; (2) de la superficie en pieds carrés de plancher et de mur des pièces rénovées par rapport à la superficie totale de plancher et de mur du bâtiment et (3) du nombre de pièces rénovées par rapport au nombre total de pièces du bâtiment. La méthode acceptée par les deux parties est la deuxième, soit la superficie totale de plancher et de mur des pièces rénovées par rapport à la superficie totale de plancher et de mur du bâtiment.

[10] De plus, le bulletin B-092 de l'ARC indique que des « rénovations majeures » sont des rénovations qui touchent 90 % ou plus du bâtiment. Comme l'explique le juge Boccock dans la décision *Whittall c. La Reine*, 2017 CCI 212, ce pourcentage est généralement reconnu par les juges comme le seuil à atteindre pour que des travaux touchent « la totalité ou la presque totalité »³ du bâtiment. Toutefois, la Cour estime habituellement qu'il n'est pas faisable ou souhaitable de procéder à une analyse arithmétique complexe pour déterminer si le seuil de 90 % a été atteint. Comme je le mentionne plus haut, le seuil de 90 % ne figure pas dans la définition de « rénovations majeures » donnée dans la Loi.

V. Preuve

[11] Trois témoins ont témoigné à l'audience, à savoir M. S. Ahmad et S. Shaikh pour l'appelante et M. N. Nandakumar pour l'intimé. M. Ahmad est ingénieur civil et détient un doctorat en génie des structures. Il a fondé l'appelante et son entreprise et en a été le président. M. Shaikh est titulaire d'un diplôme universitaire et a travaillé pour l'appelante en 2015 et en 2016 à titre de gestionnaire de projet pour les deux projets de rénovation immobilière en cause. M. Nandakumar est titulaire

³ *Whittall*, par. 9 et 10.

d'un diplôme en comptabilité et est comptable professionnel agréé en Ontario. Il était l'agent des appels de l'ARC dans cette affaire.

[12] Chacun des témoins a témoigné de façon crédible quant à ses souvenirs ou à sa compréhension des travaux de rénovation effectués.

A. L'immeuble de Craven Road

[13] Les témoignages et les éléments de preuve documentaire permettent d'établir que l'immeuble de Craven Road était un modeste bungalow lorsque l'appelante l'a acheté aux fins de rénovation et de revente. Avant les rénovations, la maison avait un sous-sol non aménagé avec une fondation en béton. Au rez-de-chaussée, il y avait une chambre, une cuisine, une salle de bain, une pièce combinant salle de séjour et salle à manger et un petit bureau. Il n'y avait pas d'étage.

[14] Une grande partie du mur du périmètre intérieur de la cuisine était en plâtre. L'appelante a remplacé ce plâtre par des cloisons sèches. Le reste du mur de la cuisine et tous les autres murs intérieurs étaient déjà en cloison sèche. De plus, l'appelante a déplacé la cuisine de l'arrière au milieu du rez-de-chaussée.

[15] L'appelante a construit deux ajouts à l'immeuble de Craven, soit un agrandissement du rez-de-chaussée à l'arrière de la maison et un étage complet comptant trois chambres à coucher, dont une avec salle de bain attenante, et une salle de bain ordinaire.

[16] Au rez-de-chaussée, en plus du déménagement de la cuisine, la chambre a été supprimée, une salle familiale a été incluse dans l'agrandissement à l'arrière de la maison, l'ancienne salle de séjour et salle à manger n'a pas été modifiée de façon importante, si ce n'est qu'elle sert seulement de salle à manger, et des escaliers intérieurs ont été ajoutés pour relier le rez-de-chaussée au sous-sol et à l'étage.

[17] Les fenêtres sur les murs latéraux du rez-de-chaussée ont été condamnées, une fenêtre à l'avant a été agrandie et une fenêtre a été ajoutée à l'agrandissement arrière. La porte avant a été remplacée. Hormis les modifications décrites plus haut, les murs intérieurs du rez-de-chaussée sont restés tels quels, si ce n'est qu'ils ont été repeints.

[18] Le parquet de bois franc au rez-de-chaussée a été recouvert de bois lamellé. Je ne crois pas que le parquet de bois franc sous-jacent ait été retiré. Le sous-plancher n'a pas été modifié. La salle de bain du rez-de-chaussée a été transformée en cabinet de toilette. Dans le sous-sol non aménagé, les murs du périmètre intérieur ont été

recouverts de cloisons sèches et un plancher de bois lamellé a été installé sur le sol en béton, sauf dans la zone de la chaudière.

[19] La nouvelle section arrière du sous-sol est devenue un espace de rangement accessible par une porte coulissante nouvellement installée. Une salle de bain, une buanderie et un espace polyvalent ont été aménagés dans le sous-sol non aménagé. Je constate que les murs en brique et en béton du périmètre intérieur du sous-sol sont demeurés tels quels, ce qui contredit l'hypothèse du ministre selon laquelle tous les murs de la maison avaient été rénovés⁴.

B. Immeuble de Fourth Street

[20] Selon les témoignages et les éléments de preuve documentaire, je détermine que l'immeuble de Fourth Street était une maison à étage avant la rénovation, et qu'elle l'est toujours. Avant les rénovations et les ajouts effectués par l'appelante, le sous-sol comptait deux pièces essentiellement aménagées qui servaient d'appartement. L'une de ces pièces pourrait avoir servi de bureau. Il y avait une entrée distincte à l'arrière du bâtiment. Il y avait également une salle mécanique. Au rez-de-chaussée, il y avait une salle familiale, une salle à manger, une cuisine, une chambre à coucher et une salle de bain. À l'étage, qui se trouvait uniquement au-dessus de la partie arrière du rez-de-chaussée, au lieu de s'étendre sur tout le rez-de-chaussée, il y avait trois petites chambres à coucher et une salle de bain.

[21] Au sous-sol, l'appelante a déplacé la salle mécanique. Une salle de bain a été ajoutée. Une pièce a été ajoutée là où se trouvait la chaudière. Les deux pièces du sous-sol susmentionnées n'ont pas été modifiées. Un plancher lamellé a été installé sur le sol en béton. Les escaliers ont été déplacés de l'arrière à un côté.

[22] Au rez-de-chaussée, un mur de séparation a été enlevé pour former un espace « ouvert » relativement grand. Le mur du périmètre intérieur a été conservé tel quel. La fenêtre avant a été agrandie. La porte avant a été légèrement déplacée et une porte patio arrière et des fenêtres ont été ajoutées. Un plancher de bois lamellé a remplacé de la moquette au rez-de-chaussée.

[23] Les murs existants ont également été réparés et repeints.

[24] Enfin, à l'étage, comme il a été dit plus haut, il y avait trois petites chambres à coucher et une salle de bain. Les solives y ont été prolongées jusqu'à l'avant de la

⁴ Réponse de l'intimé, à l'alinéa 12g).

maison en vue de l'ajout à l'étage d'une grande chambre principale et deux petites chambres ayant chacune une salle de bain attenante et, enfin, d'une salle de buanderie. De grandes fenêtres ont été installées sur la nouvelle façade de l'étage agrandi du bâtiment.

VI. Analyse

[25] Comme il est mentionné plus haut, le ministre a déterminé que l'appelante avait effectué des rénovations majeures dans chacun de ces deux immeubles, conformément à la définition de « rénovations majeures » du paragraphe 123(1) énoncée ci-dessus.

[26] En ce qui concerne l'immeuble de Craven Road, le ministre a conclu que la superficie totale de plancher et de mur du sous-sol et du rez-de-chaussée avant la rénovation était de 340,80 mètres carrés et que la superficie totale rénovée était également de 340,80 mètres carrés, soit 100 % de la superficie totale⁵.

[27] En ce qui concerne l'immeuble de Fourth Street, le ministre a conclu que la superficie totale de plancher et de mur du sous-sol, du rez-de-chaussée et de l'étage avant la rénovation était de 626,45 mètres carrés et que la superficie totale rénovée était de 567,57 mètres carrés, soit 90,6 % de la superficie totale⁶.

[28] L'appelante n'avait pas mesuré précisément les murs et les planchers des pièces et espaces des deux immeubles. Les dimensions sont donc estimatives. Même si les plans élaborés ont été déposés en preuve par les deux parties, ils n'étaient pas suffisamment précis et détaillés pour permettre de calculer facilement le pourcentage précis de rénovation.

[29] Dans la jurisprudence, une question fréquemment soulevée est celle de savoir si l'immeuble a été « vidé » au cours des travaux de rénovation. Il faut en déduire qu'un immeuble doit être vidé pour avoir été rénové à 90 %. Comme je le mentionne plus haut, ce pourcentage est indiqué dans le bulletin B-092 de l'ARC comme seuil à atteindre pour qu'un immeuble soit considéré comme ayant fait l'objet de « rénovations majeures ».

[30] La mesure de ce qui a été rénové ou non est source de confusion. Selon la définition de « rénovations majeures », les « planchers » font partie des éléments

⁵ Lettre de l'ARC du 4 avril 2018 renfermant les états des rajustements envoyée au témoin Syed Ahmed, administrateur de l'appelante; par exemple, A-30.

⁶ *Ibid.*

résidentiels à exclure pour déterminer s'il y a eu des « rénovations majeures ». Pourtant, dans le bulletin B-92, les planchers rénovés et non rénovés sont pris en compte pour déterminer si le seuil de 90 % a été atteint.

[31] L'appelante a fait valoir que le mot « plancher » dans la définition devait signifier « sous-plancher », par opposition au revêtement de sol installé sur le sous-plancher. Je suis enclin à partager ce point de vue. Le fait de poser une nouvelle moquette ou un nouveau plancher de bois lamellé ne me paraît pas suffisamment important pour contribuer à déterminer si un bâtiment a été « vidé ».

[32] J'examine maintenant l'immeuble de Fourth Street. Comme je le mentionne plus haut, j'ai entendu les témoignages des deux témoins de l'appelante selon lesquels l'intimé n'avait pas tenu compte des deux pièces entièrement aménagées ou presque se trouvant dans le sous-sol par ailleurs non aménagé de l'immeuble. Les pièces n'ont pas été modifiées lors des travaux de rénovation, si ce n'est que la moquette a été remplacée par du plancher lamellé.

[33] Toutefois, les murs de séparation de ces deux pièces au moins auraient dû être considérés comme n'ayant pas été rénovés ou modifiés. En fait, le ministre a conclu que tous les murs et les planchers du sous-sol avaient été rénovés (184,11 mètres carrés), comme le montrent les chiffres de l'état des rajustements de l'ARC, selon lesquels 90,6 % de la maison a fait l'objet d'une rénovation totale⁷.

VII. Conclusion

[34] Je conclus que le ministre n'a pas considéré comme déjà existantes et non modifiées, sauf en ce qui concerne le revêtement de sol (remplacement de la moquette par du plancher lamellé), deux pièces du sous-sol apparemment non aménagées de l'immeuble de Fourth Street. Je constate également que le ministre a conclu que le bâtiment avait fait l'objet de rénovations majeures sur la base d'un pourcentage [TRADUCTION] « limite » de 90,6 % (qui dépasse de très peu le seuil de 90 %). Ces facteurs m'amènent à conclure que le bâtiment de Fourth Street, même s'il a fait l'objet d'importantes rénovations, n'a pas fait l'objet de rénovations majeures. Il convient de noter que les nouveaux agrandissements au bâtiment existant ne sont pas pris en compte pour déterminer le niveau de rénovation.

[35] En ce qui concerne l'immeuble de Craven Road, je dois dire qu'étant donné les rénovations décrites ci-dessus, je ne peux pas conclure que le bâtiment avait été

⁷ Pièce A-30, p. 269 du recueil de documents de l'appelante.

effectivement « vidé ». Oui, il a fait l'objet d'importantes rénovations. Non, la totalité ou la presque totalité du bâtiment n'a pas été rénovée.

[36] Par conséquent, l'appel des deux nouvelles cotisations sera accueilli avec dépens.

Signé à Winnipeg (Manitoba), ce 7^e jour de décembre 2023.

« B. Russell »

Le juge Russell

Traduction certifiée conforme
ce 24^e jour de juillet 2024.

Sébastien D'Auteuil, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2023 CCI 165

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2019-3295(GST)G

INTITULÉ : 2437299 ONTARIO INC. c. SA
MAJESTÉ LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Du 26 au 29 septembre 2022

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Bruce Russell

DATE DU JUGEMENT : Le 7 décembre 2023

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e Muhammad Abbas

Avocate de l'intimé : M^e Natasha Tso

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^e Muhammad Abbas

Cabinet : Abbas Law Firm

Pour l'intimé : M^e Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada