

Dossier : 2003-352(GST)I

ENTRE :

736728 ONTARIO LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu les 24 et 25 septembre 2003, à Ottawa (Ontario).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Avocate de l'appelante : M^e Susan Tataryn

Avocats de l'intimée : M^e Joanna Hill et
M^e John Shipley

JUGEMENT

L'appel formé contre la cotisation établie en application de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* pour la période allant du 1^{er} décembre 1998 au 28 février 1999 est accueilli, avec dépens, et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que l'appelante a droit à un crédit de taxe sur les intrants chiffré à 12 600 \$ pour la période en cause.

Fait à Ottawa, Canada, ce 21^e jour de janvier 2004.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour de mars 2009.

Christian Laroche, LL.B.
Réviseur

Référence : 2004CCI74
Date : 20040121
Dossier : 2003-352(GST)I

ENTRE :

736728 ONTARIO LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Lamarre

[1] L'appelante fait appel, sous le régime de la procédure informelle, d'une cotisation établie le 6 février 2002 par le ministre du Revenu national (le « ministre ») en application de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « Loi ») pour la période allant du 1^{er} décembre 1998 au 28 février 1999. Dans la cotisation établie contre l'appelante, le ministre a refusé un crédit de taxe sur les intrants (« CTI ») se chiffrant à 12 600 \$, crédit qu'elle réclamait en application de l'article 169 de la Loi, ainsi rédigé :

Sous-section b – Crédit de taxe sur les intrants

169. (1) Règle générale – Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, un crédit de taxe sur les intrants d'une personne, pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle est un inscrit, relativement à un bien ou à un service qu'elle acquiert, importe ou transfère dans une province participante, correspond au résultat du calcul suivant si, au cours de cette période, la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable :

A x B

où

A représente la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert, selon le cas, qui, au cours de la période de déclaration, devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable;

B

a) dans le cas où la taxe est réputée, par le paragraphe 202(4), avoir été payée relativement au bien le dernier jour d'une année d'imposition de la personne, le pourcentage que représente l'utilisation que la personne faisait du bien dans le cadre de ses activités commerciales au cours de cette année par rapport à l'utilisation totale qu'elle en faisait alors dans le cadre de ses activités commerciales et de ses entreprises;

b) dans le cas où le bien ou le service est acquis, importé ou transféré dans la province, selon le cas, par la personne pour utilisation dans le cadre d'améliorations apportées à une de ses immobilisations, le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle la personne utilisait l'immobilisation dans le cadre de ses activités commerciales immédiatement après sa dernière acquisition ou importation de tout ou partie de l'immobilisation;

c) dans les autres cas, le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle la personne a acquis ou importé le bien ou le service, ou l'a transféré dans la province, selon le cas, pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

[2] Les faits sur lesquels s'est fondé le ministre pour refuser le CTI sont exposés au paragraphe 4 de la réponse à l'avis d'appel, ainsi formulé :

[TRADUCTION]

- a) en février 1999, l'appelante a acheté l'aéronef [Piper Navajo] pour la somme de 180 000 \$, plus 12 600 \$ de TPS;
- b) à toutes les époques pertinentes, l'appelante était inactive;
- c) à toutes les époques pertinentes, l'appelante n'exploitait aucune entreprise;
- d) hormis pour le CTI de 12 600 \$ qu'elle réclamait, l'appelante n'a produit aucune déclaration de TPS du 1^{er} septembre 1997 au 31 août 2001;

- e) à toutes les époques pertinentes, l'appelante n'avait aucun compte bancaire;
- f) à toutes les époques pertinentes, l'appelante n'avait aucune activité commerciale.

[3] L'intimée a refusé le CTI au motif que, durant la période en cause, l'appelante n'exerçait aucune activité commerciale au sens du paragraphe 123(1) de la Loi.

[4] L'expression « activité commerciale » est définie ainsi au paragraphe 123(1) :

« **activité commerciale** » Constituent des activités commerciales exercées par une personne :

a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

b) les projets à risque et les affaires de caractère commercial (à l'exception de quelque projet ou affaire qu'entreprend, sans attente raisonnable de profit, un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où le projet ou l'affaire comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

c) la réalisation de fournitures, sauf des fournitures exonérées, d'immeubles appartenant à la personne, y compris les actes qu'elle accomplit dans le cadre ou à l'occasion des fournitures.

Le point en litige

[5] L'appelante conteste la position adoptée par l'intimée. Elle prétend qu'elle exploite depuis 1993 une entreprise de location et de vente d'aéronefs et que cette entreprise était une entreprise viable avant, pendant et après la période en cause. La présente affaire soulève une question de fait, et l'unique point à décider est celui de savoir si l'aéronef Piper Navajo a été acquis par l'appelante durant la période en cause pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'une activité commerciale, au sens de la Loi, exercée par elle, ce qui lui donnerait droit au CTI qu'elle réclame.

Les faits

[6] L'appelante est une entreprise familiale. Celle-ci appartient à M^{me} Margaret Burns, infirmière diplômée, et à son fils, David Burns, mais, depuis qu'elle a été constituée en 1993, elle est dirigée par le mari de M^{me} Burns, Robert Burns, pilote professionnel et homme d'affaires. M. Burns détient une licence de pilote de ligne et il est aussi mécanicien d'aéronef qualifié, conditions qui, dit-il, sont indispensables pour quiconque veut exercer des activités d'aviation commerciale. Il exerce de telles activités depuis 35 ans.

[7] L'appelante a acheté en 1993 un aéronef de Havilland Beaver, un avion de brousse utilisé durant l'été et équipé de flotteurs pour les atterrissages sur l'eau. Il a été donné à bail par l'appelante de 1993 à 1997 inclusivement. Les derniers états financiers préparés pour l'appelante, c'est-à-dire ceux de l'exercice terminé le 31 décembre 1998, montrent un revenu de 34 437 \$ en 1997, attribuable à la location de l'aéronef (pièce A-2). En 1998, un différend a surgi avec le locataire, et l'aéronef, immobilisé en raison du litige, n'a pu être loué à quelqu'un d'autre. Au cours de la même période, une réparation a dû être faite sur l'avion à la suite d'une consigne de navigabilité. Cette réparation aurait coûté à l'appelante plus de 20 000 \$. M. Burns, qui en 1998 avait personnellement fait l'acquisition d'une participation majoritaire dans une autre société, Mylight Aircraft Inc., exerçant ses activités sous la raison sociale Westair Aviation (« Westair »), a alors décidé que l'appelante vendrait le de Havilland Beaver et achèterait un autre aéronef, avec train d'atterrissage ordinaire, qui pourrait être donné à bail à Westair, pour ainsi favoriser la croissance à la fois de Westair et de l'appelante. Les domaines d'activité de Westair comprenaient une école de pilotage, un atelier de réparation d'aéronef et une entreprise de transport aérien à la demande offrant aux gens d'affaires la possibilité de se rendre à des endroits qu'il était assez difficile d'atteindre avec les compagnies aériennes traditionnelles. Lorsque M. Burns a acheté sa participation dans Westair, cette société n'était pas en très bonne situation financière.

[8] L'aéronef de Havilland Beaver fut donc vendu le 20 novembre 1998 pour la somme de 300 000 \$, et l'appelante, qui est un inscrit en vertu de la Loi, a perçu 21 000 \$ au titre de la taxe sur les produits et services (« TPS ») (pièce A-1). L'appelante a réalisé un bénéfice de 130 319 \$ sur la vente de cet aéronef (voir l'état des résultats et l'état des bénéfices non répartis de l'appelante pour l'exercice terminé le 31 décembre 1998, pièce A-2). Elle a perçu 21 000 \$ en TPS, mais elle n'a pas versé cette somme à l'époque au Receveur général du Canada. Le total du prix de vente et de la TPS a été déposé dans le compte bancaire de l'appelante (une

somme de 107 000 \$ a été déposée le 25 novembre 1998 et une autre de 214 000 \$ a été déposée le 7 décembre 1998, pour un total de 321 000 \$; voir la pièce A-11). L'appelante n'a pas produit de déclaration de revenus pour cette année-là, et nous ne savons donc pas si le profit réalisé sur la vente de l'aéronef a été considéré comme gain en capital ou comme revenu aux fins de l'impôt.

[9] L'appelante n'a pas déclaré non plus la vente du deHavilland Beaver dans ses déclarations trimestrielles de TPS. Les déclarations de TPS produites comme preuve pour les périodes postérieures à novembre 1996 indiquent ce qui suit, selon les pièces A-22 et R-1 :

<u>Période de déclaration</u>	<u>Recettes</u>
du 1 ^{er} décembre 1996 au 28 février 1997	\$ 60 000
du 1 ^{er} mars 1997 au 31 mai 1997	Ø
du 1 ^{er} juin 1997 au 31 août 1997	\$ 18 000
du 1 ^{er} septembre 1997 au 30 novembre 1997	Ø
du 1 ^{er} décembre 1997 au 28 février 1998	Ø
du 1 ^{er} mars 1998 au 31 mai 1998	Ø
du 1 ^{er} juin 1998 au 31 août 1998	Ø
du 1 ^{er} septembre 1998 au 30 novembre 1998	Ø

[10] Toutes ces déclarations de TPS ont été produites un mois ou environ un mois après la fin de chaque période trimestrielle, la dernière d'entre elles ayant été produite en janvier 1999. L'appelante a aussi produit, en une seule fois, en décembre 1999, des déclarations de TPS pour les périodes trimestrielles allant du 1^{er} décembre 1998 au 31 août 1999, déclarations qui indiquaient des recettes nulles (d'après les pièces R-2 et R-3).

[11] M. Burns a témoigné que, après la vente du deHavilland Beaver, il a commencé tout de suite ses recherches pour trouver un autre aéronef correspondant aux besoins de Westair. Le Piper Navajo fut finalement acheté en février 1999 pour la somme de 180 000 \$, plus 12 600 \$ de TPS (pièce A-3). L'avion nécessitait quelques réparations qui devaient être faites pour respecter les normes de navigabilité applicables (pièce A-6). Ce n'est qu'en avril 1999 que Westair a obtenu pour cet avion un certificat d'exploitation. M. et M^{me} Burns ont tous deux affirmé que c'est en avril 1999 que Westair a commencé à louer le Piper Navajo. Ils n'ont pu trouver cependant aucun accord de location montrant que l'avion avait en fait été loué à Westair à partir d'avril 1999. Les premiers accords de location qui ont été produits comme preuve portaient sur des périodes débutant après

le 28 février 2000 (voir les pièces A-4 et A-5). M. Burns a dit que des accords de location avaient été conclus avec Westair depuis avril 1999. L'existence d'un accord de location était une exigence impérative de Transports Canada. Sans un tel accord, Westair n'aurait pu exploiter l'aéronef. On peut lire dans le journal de bord du Piper Navajo (pièce A-6) que l'avion n'a pas volé entre les mois de février 1999 et avril 1999, et que c'est en avril 1999 qu'il a commencé à voler à nouveau.

[12] M. et M^{me} Burns ont témoigné que l'avion générait des recettes d'environ 1 500 \$ à 1 700 \$ par mois. Les recettes servaient à rembourser les prêts garantis par leur maison et leur chalet, qui avaient été contractés pour permettre à l'appelante d'acheter l'aéronef (voir aussi la lettre envoyée le 26 février 2002 par M. Burns à l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC »), pièce R-4, et les documents indiquant les sommes dues sur les prêts, pièces A-7, A-8 et A-9). L'appelante a en effet produit de nombreux documents montrant que M. et M^{me} Burns avaient grevé leur maison d'une hypothèque et augmenté leur ligne de crédit sur leur chalet (ligne de crédit qui fut plus tard convertie en hypothèque), pour une somme totale approximative se situant entre 180 000 \$ et 200 000 \$ (voir les pièces A-7, A-8 et A-9). L'abondante documentation montre aussi que, au début de 1999, M. et M^{me} Burns faisaient eux-mêmes les remboursements exigibles sur les prêts (pièce A-10) et que l'appelante a pris la relève au milieu de 1999 (pièce A-11). M. Burns a témoigné que lui et son épouse ont été remboursés par l'appelante au moyen d'un chèque correspondant aux remboursements hypothécaires et que l'appelante fut à son tour remboursée par Westair grâce aux recettes de location de l'avion. M. Burns a aussi témoigné que Westair a commencé en décembre 1999 à prendre directement à sa charge les remboursements hypothécaires. Aucun relevé bancaire ne montre cependant que Westair a effectivement fait des remboursements sur l'hypothèque en 1999, directement ou indirectement. Les relevés bancaires de Westair compris dans la pièce A-12 commencent en juin 2001, et ils indiquent effectivement que, à ce moment-là, Westair remboursait directement l'hypothèque.

[13] Cependant, l'appelante a produit les états financiers de Westair pour les exercices terminés le 31 mars 2000, et jusqu'au 31 mars 2003 (voir les pièces A-13, A-14, A-15 et A-16). Les états des résultats et des bénéfices non répartis figurant dans ces états financiers montrent que les opérations aériennes de Westair entraînaient des coûts. Pour l'exercice terminé le 31 mars 2000, l'appelante a pu montrer que le chiffre de 220 694 \$ inscrit sous le poste [TRADUCTION] « opérations aériennes » comprenait des sommes totalisant 19 768 \$ (12 498 \$ + 7 270 \$) et payées à l'appelante cette année-là par Westair (voir le document de travail de Quigley Kelly, experts-comptables de Westair, pour

l'exercice terminé le 31 mars 2000, produit comme pièce A-20). La preuve montre aussi que le remboursement des prêts contractés pour l'achat de l'aéronef se situait entre 1 500 \$ et 1 700 \$ par mois, pour un total d'environ 18 000 \$ à 20 400 \$ par année, ce qui est en fait très proche du chiffre de 19 768 \$ susmentionné, à savoir la somme qui a été payée par Westair à l'appelante pour les opérations aériennes. L'appelante a aussi produit un document intitulé [TRADUCTION] « Grand livre de Westair Aviation au 1^{er} avril 2000 » (pièce A-19), qui indique une somme totale à payer à l'appelante se chiffrant à 14 487 \$ pour la période allant du 31 mars 1999 au 30 mars 2000. Ce document montre que les sommes payées correspondent aux remboursements faits sur les prêts, et il montre aussi que, à partir de décembre 1999, Westair faisait ces remboursements directement aux institutions financières concernées. Par ailleurs, les états comparatifs des résultats de Westair produits pour les exercices terminés le 31 mars 2000, et jusqu'au 31 mars 2003, (voir les pièces A-17 et A-18) montrent deux postes spécifiques qui semblent être reliés à la mise en location de l'aéronef par l'appelante. L'un des postes est désigné [TRADUCTION] « coûts de location de l'aéronef » et l'autre [TRADUCTION] « dépenses PA-31 ». L'appelante a pu montrer que le poste [TRADUCTION] « dépenses PA-31 » se rapportait à son aéronef. D'ailleurs, dans le grand livre de Westair pour l'exercice terminé le 31 mars 2003 (pièce A-19, pages 2 et 3), nous constatons que ce poste [TRADUCTION] (« dépenses PA-31 ») se résume aux remboursements hypothécaires faits à l'appelante ou aux institutions financières. M. Burns a aussi témoigné que les remboursements hypothécaires faits par Westair ne se rapportaient qu'à l'aéronef de l'appelante. En outre, pour l'exercice terminé en mars 2003, nous constatons que, dans les états financiers, les deux postes, [TRADUCTION] « dépenses PA-31 » et [TRADUCTION] « coûts de location de l'aéronef », sont regroupés, et comptabilisés, dans les coûts des opérations aériennes (voir les pièces A-16 et A-21), lesquels coûts, comme on vient de le voir, englobent les remboursements hypothécaires. Puisque le grand livre de Westair [TRADUCTION] « au 1^{er} avril 2000 » fait lui aussi état de certaines [TRADUCTION] « dépenses PA-31 », il est possible d'en déduire que ce poste se rapportait à la location de l'aéronef et que ces dépenses étaient comptabilisées dans les coûts des opérations aériennes, dans les états financiers préparés pour Westair pour l'exercice terminé le 31 mars 2000.

[14] M. Burns a expliqué que, pour la location, l'appelante ne facturait pas à Westair une somme supérieure aux remboursements du prêt, parce que Westair devait se remettre sur pied. Cependant, il croyait que la demande pour les services fournis par Westair augmenterait, accroissant ainsi les recettes de Westair, et donc de l'appelante, laquelle pourrait alors augmenter le prix de location de l'aéronef. Au cours des années 1999 à 2002, cependant, l'aéronef n'a volé que durant la

moitié de ses heures de vol possibles. Il a volé en moyenne 250 heures par année alors que, selon M. Burns, il aurait dû voler au moins 500 heures. M. Burns a dit que l'industrie du transport aérien a connu un recul après le 11 septembre 2001. Les autres facteurs à l'origine du lent démarrage dans l'exploitation de l'aéronef Piper Navajo étaient la mauvaise conjoncture économique, surtout dans le secteur de la haute technologie, qui connaissait un fort repli, et moins de gens prenaient donc l'avion entre la région d'Ottawa et les États-Unis. Il y avait eu plus tard le syndrome respiratoire aigu sévère (SRAS), dont l'effet avait été l'élimination de la plupart des vols transitant par la ville de Toronto.

[15] Il n'y a eu aucune préparation d'états financiers pour l'appelante après l'exercice terminé le 31 mars 1998. Comme je l'ai dit, l'appelante a toujours produit des déclarations de TPS « néant » après le 31 août 1997 et elle n'a pas produit de déclarations de revenus pour les années postérieures à 1997. L'appelante n'a pas déclaré la vente de l'aéronef de Havilland Beaver, ni n'a réclamé de CTI pour l'achat de l'aéronef Piper Navajo lors de la production des déclarations initiales de TPS. Ce n'est qu'après avoir été l'objet d'une vérification, et après qu'une nouvelle cotisation fut établie le 2 octobre 2000 (pièce A-25) pour le paiement de la somme de 21 000 \$ qui n'avait pas été versée au Receveur général du Canada à l'époque de la vente du de Havilland Beaver, que l'appelante a écrit à l'ADRC pour obtenir un crédit au titre de la TPS payée (12 600 \$) à l'achat de l'aéronef Piper Navajo (voir l'avis d'opposition daté du 25 octobre 2000, pièce A-27; voir aussi les lettres envoyées par M^{me} Margaret Burns à l'ADRC en mars et avril 2001, produites comme pièces A-28 et A-29, dans lesquelles elle affirme que la responsabilité de l'appelante ne portait que sur la différence entre ce qu'elle devait à l'ADRC (21 000 \$) et ce que l'ADRC lui devait (12 600 \$), c'est-à-dire 8 400 \$). C'est à ce moment-là que M^{me} Burns a commencé à faire des paiements à l'ADRC au titre des sommes dues sur le compte de TPS de l'appelante (voir les pièces A-29 et A-30). En mai 2001, M^{me} Burns a écrit à l'ADRC afin de rectifier la déclaration de TPS déposée pour la période allant du 1^{er} décembre 1998 au 28 février 1999, en réclamant un CTI de 12 600 \$ pour cette période (pièce A-31). La déclaration modifiée effective de TPS pour cette période a été reçue par l'ADRC le 8 novembre 2001 (pièce R-2).

[16] Le CTI réclamé a été refusé par l'ADRC, au motif que, selon elle, l'appelante n'avait exercé aucune activité durant cette période. Le fait qu'il n'y avait pas eu d'états financiers après 1998, combiné au fait que l'appelante avait produit des déclarations de TPS « néant » depuis septembre 1997, était le signe, selon l'ADRC, que l'appelante était inactive.

[17] M. et M^{me} Burns ont tous deux témoigné qu'ils se sont séparés en 1999. Après 1998, c'est M^{me} Burns qui produisait les déclarations de TPS « néant ». Elle et M. Burns ont témoigné qu'ils croyaient que les déclarations de TPS devaient indiquer un revenu uniquement lorsque ce revenu était supérieur à 30 000 \$. M^{me} Burns a dit aussi que, si elle indiquait un revenu nul, c'était parce que le revenu net, c'est-à-dire le revenu de location, après déduction des remboursements hypothécaires, était nul. Par ailleurs, les Burns ne pensaient pas que le produit de la vente de l'aéronef devait être inclus comme revenu aux fins de la TPS. C'est là leur explication de la raison pour laquelle des déclarations de TPS « néant » étaient produites. Quant à l'inexistence d'états financiers après 1998, M. Burns a dit qu'il avait l'impression à l'époque qu'il ne pouvait pas obtenir les relevés bancaires et chèques oblitérés nécessaires pour les préparer. Comme lui et son épouse s'étaient séparés, il n'était plus directement concerné par la tenue des livres de l'appelante. Son épouse avait pris la responsabilité de la tenue des livres en 1999, et elle a en fait confirmé que c'est elle qui avait produit à la fin de 1999 les déclarations de TPS « néant » pour l'ensemble de cette année-là. Elle a dit qu'elle ne savait pas que des états financiers devaient être préparés chaque année. Elle a aussi confirmé avoir dit à un agent de l'ADRC, au cours de la vérification, que l'appelante était inactive en 1999. Elle a dit au cours de l'audience qu'elle ne comprenait pas le sens de l'expression « société inactive ». En fait, elle avait alors l'impression que l'appelante était inactive parce qu'elle voyait qu'aucun revenu véritable n'était généré, uniquement des prêts en cours de remboursement, et, selon elle, à l'époque, ce n'était pas là faire des affaires (voir transcription, volume 2, page 223).

[18] M. Burns a aussi expliqué que Westair disposait d'un système informatisé grâce auquel des relevés pouvaient être conservés de toutes les transactions quotidiennes de Westair, de sorte que le teneur de livres avait accès à cette information. Il a dit que l'appelante n'avait aucun système du genre parce que son seul revenu consistait dans le remboursement des sommes qu'elle versait sur le prêt. Il a aussi expliqué qu'il croyait comprendre, à l'époque, que, lorsqu'on gagnait seulement un revenu modeste, il existait une méthode simplifiée selon laquelle on n'était pas tenu de percevoir la TPS quand elle était annulée par les CTI réclamés – en l'occurrence, les CTI afférents aux achats de pièces ou d'objets nécessaires pour l'aéronef (voir la transcription, volume II, page 119). Il a dit aussi que, puisque le revenu de l'appelante consistait dans le remboursement des sommes qu'elle versait sur le prêt, sommes qui allaient directement aux institutions financières concernées, il ne croyait pas que l'appelante devait déclarer un revenu, parce que, en fait, le revenu ne restait pas dans le compte de l'appelante. Il a maintenant reconnu avoir commis une erreur sur ce point.

L'argument de l'appelante

[19] Il s'agit de savoir si l'appelante a droit à un CTI pour la période allant du 1^{er} décembre 1998 au 28 février 1999. L'appelante devait montrer qu'elle exerçait une activité commerciale durant cette période et, à son avis, elle l'a effectivement montré. Selon la définition d'« activité commerciale » dans la Loi, il suffit à une société de montrer qu'elle exploitait une entreprise durant la période concernée. Selon cette définition, la nécessité d'une attente raisonnable de profit ne s'applique pas aux sociétés. Le mot « entreprise » est défini ainsi au paragraphe 123(1) :

« **entreprise** » Sont compris parmi les entreprises les commerces, les industries, les professions et toutes affaires quelconques avec ou sans but lucratif, ainsi que les activités exercées de façon régulière ou continue qui comportent la fourniture de biens par bail, licence ou accord semblable. En sont exclus les charges et les emplois.

[20] L'appelante prétend qu'elle s'adonne à la location d'aéronefs, et à l'investissement dans l'achat et la vente d'aéronefs, depuis 1993. Durant la période en cause, il y avait eu un creux dans les activités de location, car l'appelante avait auparavant disposé de son deHavilland Beaver, puis, durant ladite période, avait acheté un autre aéronef, mais cela ne signifie pas que l'entreprise n'était plus exploitée. La preuve produite durant l'instruction a montré que l'appelante avait décidé de changer de cap dans ses activités de transport aérien. Elle avait décidé de vendre l'hydravion pour devenir une entreprise de transport aérien à la demande et une école d'aviation, de telle sorte qu'il lui fallait un aéronef ordinaire. Les activités de location ont débuté dès que l'aéronef Piper Navajo a répondu aux normes de navigabilité. De l'avis de l'appelante, la preuve produite suffit à établir que l'avion était loué à Westair pour une somme qui correspondait aux intérêts sur la ligne de crédit et au paiement hypothécaire. Le paiement hypothécaire était parfois effectué à l'appelante indirectement, mais il reste qu'il était effectué.

[21] Par ailleurs, ce n'est pas parce que les livres et registres n'étaient pas convenablement tenus et que les déclarations de revenus n'étaient pas produites que l'entreprise avait cessé d'exister. La Loi contient des dispositions relatives aux contribuables qui ne présentent pas les documents requis ou qui font des déclarations trompeuses ou inexacts dans leurs documents. Des pénalités sont imposées dans de tels cas, et elles ont effectivement été imposées dans le cas présent. L'appelante s'est vu en effet imposer une pénalité pour n'avoir pas déclaré et versé la TPS sur la vente de l'aéronef deHavilland Beaver. L'appelante ne

conteste pas cette pénalité. Cependant, la question de savoir si une entreprise était ou non exploitée durant la période en cause n'est pas pour autant réglée.

[22] Il n'y a pas eu de recettes durant cette période-là, mais cela ne signifie pas qu'aucune activité commerciale n'était exercée au cours de cette période. En fait, l'appelante affirme qu'elle n'a jamais cessé ses activités commerciales. Elle réorganisait tout simplement son entreprise.

L'argument de l'intimée

[23] L'intimée est d'avis que, puisque l'appelante n'a pas déclaré de ventes ou de recettes durant la période allant du 1^{er} septembre 1997 au 31 août 2001, elle n'était pas engagée dans une activité commerciale. L'intimée fait valoir que la preuve ne fait pas apparaître, selon la prépondérance des probabilités, que l'appelante exploitait une entreprise durant la période visée par l'appel. Selon l'avocate de l'intimée, l'appelante n'utilisait nullement l'aéronef Piper Navajo dans le cadre d'une activité lucrative. Puisque, à aucun moment pertinent, l'appelante n'a déclaré de fournitures taxables, alors ou bien elle a effectué des fournitures exonérées, ou bien n'a effectué aucune fourniture, et par conséquent elle n'était pas engagée dans une activité commerciale. L'intimée se fonde sur la décision *Two Carlton Financing Ltd. c. Canada*, [1998] A.C.I. n° 447 (Q.L.), confirmée par : [2000] A.C.F. n° 15 (Q.L.) (C.A.F.), pour soutenir que, même si la Loi n'exige pas explicitement l'existence de fournitures taxables pour qu'il y ait une activité commerciale, l'absence de fournitures taxables peut autoriser la conclusion selon laquelle il n'y a pas d'activité commerciale.

[24] L'intimée fait observer que l'appelante a choisi de produire à plusieurs reprises des déclarations de TPS « néant ». M. Burns, de l'avis de l'intimée, a montré de l'indifférence envers ses propres obligations fiscales et envers celles de l'appelante, ainsi que dans la préparation des états financiers de l'appelante après 1998. Pour avoir été aussi négligent, M. Burns ne peut aujourd'hui inviter la Cour à le croire sur parole à propos de la relation entre l'appelante et Westair. Selon l'intimée, la Cour ne saurait laisser de côté la série de déclarations de TPS « néant », qui, par leur nature même, attestent l'absence de fournitures taxables et donc l'absence d'une activité commerciale.

Analyse

[25] Il est vrai que l'appelante s'est montrée fort négligente à l'égard de son obligation légale d'établir ses états financiers ou ses déclarations de TPS et déclarations de revenus après la vente de l'aéronef de Havilland Beaver en novembre 1998. Il est vrai aussi que, compte tenu de cette négligence, la crédibilité de M. Burns, qui en fait était l'âme dirigeante de l'appelante, est compromise, au point que son témoignage ne saurait à lui seul compenser une série de déclarations de TPS montrant un revenu inexistant.

[26] Cependant, je reconnais avec l'appelante qu'une telle indifférence ou négligence ne permet pas de dire si l'appelante exploitait ou non une entreprise. Je reconnais avec l'appelante qu'une indifférence ou négligence de cette nature est traitée ailleurs dans la Loi, et que cette affaire ne devrait guère influencer sur la question qui m'est posée, à savoir : l'appelante exploitait-elle une entreprise durant la période où elle a acquis l'aéronef Piper Navajo?

[27] Je reconnais aussi avec l'appelante qu'elle n'a pas à faire état d'un revenu au cours d'une quelconque période pour qu'elle soit réputée exercer une activité commerciale. Par ailleurs, selon la Loi, il n'est pas explicitement requis que le critère de l'attente raisonnable d'un profit soit respecté pour qu'une société exerce une activité commerciale, comme c'est le cas, par exemple, pour les particuliers.

[28] Cela dit, je suis d'avis que l'appelante a montré, selon la prépondérance de la preuve, qu'elle exploitait une entreprise, même durant la période en cause, alors que l'entreprise ne générait aucun revenu. Je n'irai pas jusqu'à dire qu'elle exploitait une entreprise consistant à acheter et à vendre des aéronefs, mais je suis néanmoins d'avis qu'elle exploitait un genre d'entreprise au sens de la Loi. Le mot « entreprise » est défini dans la Loi comme comprenant toutes affaires quelconques avec ou sans but lucratif, ainsi que les activités exercées de façon régulière ou continue qui comportent la fourniture de biens par bail, licence ou accord semblable.

[29] La preuve documentaire produite par l'appelante suffit à montrer que l'appelante avait généré un revenu dans le passé grâce à l'aéronef de Havilland Beaver et qu'elle a généré aussi un revenu par la suite grâce au Piper Navajo. L'appelante n'a pas produit les premiers accords de location, qui auraient confirmé le témoignage selon lequel l'aéronef Piper Navajo fut donné à bail dès qu'il a répondu aux exigences des règlements de Transports Canada, mais elle a néanmoins produit suffisamment de pièces pour me convaincre que l'avion a été

donné à bail à Westair à compter d'avril 1999 pour une somme correspondant aux paiements que devait faire l'appelante au titre des prêts contractés par elle pour acheter l'aéronef. Les états des résultats et des bénéfices non répartis de Westair pour son exercice allant du 1^{er} avril 1999 au 31 mars 2000, ainsi que le document de travail de l'expert-comptable de Westair, le grand livre de Westair et le journal de bord de l'aéronef pour la même période, contiennent suffisamment de renseignements, à mon avis, pour que l'on puisse conclure que Westair a bien en réalité, et cela dès 1999, loué l'aéronef Piper Navajo de l'appelante, pour une somme correspondant aux remboursements sur l'hypothèque et la ligne de crédit. Cela est confirmé par M^{me} Burns, qui a déclaré qu'il était manifestement dans l'intérêt de l'appelante de louer l'aéronef à Westair dès qu'il deviendrait opérationnel, et cela, afin de permettre les remboursements hypothécaires (voir transcription, volume 2, page 219).

[30] Contrairement à ce qu'affirme l'intimée, les pièces produites ne sont pas toutes postérieures à la date de la première nouvelle cotisation. Un examen attentif des pièces produites par l'appelante montre que la plupart d'entre elles se rapportent à l'exercice de Westair qui a débuté le 1^{er} avril 1999 et qui s'est terminé le 31 mars 2000. L'appelante a été l'objet d'une première nouvelle cotisation en octobre 2000.

[31] Je suis également d'avis que l'appelante n'a pas cessé d'exploiter une entreprise lorsqu'elle a vendu l'aéronef de Havilland Beaver. La preuve a montré que l'aéronef Piper Navajo a été acquis trois mois seulement après la vente du de Havilland Beaver et qu'il a été mis en service un mois après son acquisition, ce qui ne semble pas une période excessive pour un contribuable qui réorganise son entreprise. L'achat d'un avion est certainement un investissement important, et il faut un temps raisonnable pour conclure une telle opération.

[32] L'absence d'états financiers de l'appelante après 1998 n'est certainement pas de nature à favoriser la position de l'appelante. Une société qui prétend exploiter une entreprise doit en effet préparer des états financiers. Cependant, vu les circonstances particulières de la présente affaire, j'accepte les explications données par M. et M^{me} Burns. Le couple était en cours de séparation en 1999. M. Burns a témoigné que, à partir de là, il n'avait plus la possession des relevés bancaires et des chèques oblitérés de l'appelante, puisque l'appelante appartenait juridiquement à M^{me} Burns et à leur fils. M^{me} Burns, qui n'avait jamais suivi de près les activités de l'appelante avant sa séparation d'avec son mari, a témoigné qu'elle ne savait pas que des états financiers devaient être préparés annuellement. Elle a aussi déclaré qu'elle pensait que l'appelante n'était pas tenue de déclarer un

revenu dans ses déclarations de TPS, puisque Westair ne faisait que rembourser à l'appelante les sommes que celle-ci payait sur l'hypothèque. Dès qu'elle s'est rendu compte que l'appelante devait au gouvernement un montant de TPS, elle a immédiatement pris des mesures pour payer la TPS qui était due.

[33] L'attitude de M. Burns à l'égard de ses obligations fiscales et financières ainsi qu'à l'égard de celles de l'appelante est condamnable et devrait être modifiée dans l'avenir, mais je suis d'avis que le bénéfice du doute devrait être donné à l'appelante même si elle a négligé de préparer des états financiers et de produire des déclarations de TPS et déclarations de revenus comme elle aurait dû le faire, et que l'on ne devrait pas se hâter de conclure qu'elle n'exploitait pas une entreprise.

[34] Je crois que la présente affaire doit être distinguée de l'affaire *Two Carlton Financing Ltd.*, précitée, mentionnée par l'intimée. Dans ce précédent, la société contribuable n'avait pas déclaré de fournitures taxables ni perçu de TPS durant la période en cause parce qu'elle s'occupait de fournir des services qui constituaient des fournitures exonérées. Elle avait tenté de convaincre la Cour qu'elle n'effectuait pas de fournitures exonérées, mais qu'elle était engagée dans une activité commerciale, argument qui ne fut pas accepté par la Cour au vu de la preuve produite durant l'instruction. Ici, il est vrai que l'appelante n'a pas déclaré de fournitures taxables en 1999¹, mais la preuve qui m'a été soumise durant l'instruction donne à penser que c'était là une erreur, et elle établit, selon moi, que l'appelante exerçait une activité commerciale, au sens de la Loi, durant 1999 et après.

[35] J'arrive donc à la conclusion que l'appelante a montré, selon la prépondérance de la preuve, qu'elle exerçait une activité commerciale durant la période en cause. L'appelante a donc droit à un CTI se chiffrant à 12 600 \$ pour l'achat de l'aéronef Piper Navajo.

¹ Les déclarations de TPS de l'année 2000 et des années ultérieures n'ont pas été produites comme preuve.

[36] L'appel est accueilli, avec dépens, et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que l'appelante a droit à un crédit de taxe sur les intrants se chiffrant à 12 600 \$ pour la période en cause.

Fait à Ottawa, Canada, ce 21^e jour de janvier 2004.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour de mars 2009.

Christian Laroche, LL.B.
Réviseur

RÉFÉRENCE : 2004CCI74

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2003-352(GST)I

INTITULÉ : 736728 Ontario Limited c. La Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Ottawa (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 24 et 25 septembre 2003

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Lucie Lamarre

DATE DU JUGEMENT : Le 21 janvier 2004

COMPARUTIONS :

Avocate de l'appelant : M^e Susan Tataryn

Avocats de l'intimée : M^e Joanna Hill et M^e John Shipley

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Susan Tataryn

Cabinet : Rasmussen, Starr, Ruddy

Pour l'intimée :
Morris Rosenberg
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada