

Référence : 2013 CCI44  
Date : **20130327**  
Dossier : 2012-3408(GST)I

ENTRE :

FP NEWSPAPERS INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

## **MOTIFS DU JUGEMENT MODIFIÉS**

### **Le juge Pizzitelli**

[1] L'appelante est une société qui détenait 6 902 592 parts de catégorie A dans la société en commandite connue sous le nom de FPLP (« FPLP » ou la « société »), laquelle était une entreprise de publication et d'impression de journaux. Elle s'est vu refuser des crédits de taxe sur les intrants (« CTI ») de 15 943,33 \$ aux termes d'une cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « Loi »), cotisation que le ministre du Revenu national (le « ministre ») a ratifiée; l'appelante n'avait contesté que le refus d'une partie de ces CTI, soit une somme de 5 039,77 \$. La seule question en litige est donc de savoir si l'appelante a droit à des CTI de 5 039,77 \$ pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2011 au 31 mars 2011, compte tenu du fait qu'elle était une inscrite au sens de la Loi, et qu'elle a acquis des services pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'une activité d'une société dont elle était une associée au sens de l'article 272.1 de la Loi, ou alors qu'elle exerçait d'autres activités commerciales.

[2] La Cour a accepté l'exposé conjoint des faits que les parties ont déposé juste avant le début de l'audience. Pour résumer, l'exposé conjoint des faits énonce que l'appelante a succédé à une fiducie de revenu qui a été convertie en société

le 31 décembre 2010 en vertu d'une entente de services de consultation. Par suite de cette entente, l'appelante est devenue propriétaire des biens de la fiducie de revenu et responsable de toutes ses obligations. Dans le contexte de cette restructuration du capital, l'appelante a acquis les parts susmentionnées, ce qui lui a donné droit à 49 % des liquidités distribuables de FPLP. Aux termes d'un certificat modifié de constitution en société en commandite daté du 9 novembre 2010, qui s'appliquait bien sûr aux parts de FPLP que l'appelante a acquises par la suite, l'appelante ou tout associé commanditaire n'avait pas à fournir d'autres biens ou services que l'apport de liquidités initial effectué au moment de l'achat des parts dans FPLP. L'appelante n'était pas non plus une associée commanditée de FPLP.

[3] Dans une entente de services de consultation succincte datée du 31 décembre 2010, l'appelante et FPLP ont convenu que l'appelante fournirait à FPLP des conseils en matière de dépenses en capital et de solutions de financement ainsi que tout autre service de consultation dont il aura été convenu, en échange d'un paiement trimestriel de 1 212,75 \$; seuls deux paiements ont été effectués selon des factures établies pour les deux premiers trimestres de 2011. Pour chaque trimestre, l'appelante a facturé 60,64 \$ de TPS en sus de ses honoraires. Le paragraphe 2.2 de l'entente de services de consultation, sous l'en-tête [TRADUCTION] « Consultant ne participant pas à la gestion », contenait la disposition suivante :

[TRADUCTION]

Les parties conviennent que le consultant se contente de fournir des conseils à FPLP et ne participe en aucune mesure à l'administration, à l'exploitation, à la gestion ou au contrôle de FPLP ou de ses affaires, et tout agissement du consultant visant à poser un de ces actes prohibés sera nul.

[4] En outre, comme le précise le paragraphe 29 de l'exposé conjoint des faits, aux termes de cette entente, il revenait à l'appelante de régler, sans que la société la rembourse, toutes les dépenses d'emploi, le loyer, les autres frais de bureau et frais divers, ainsi que l'ensemble des autres frais, dépenses et décaissements relatifs à la prestation des services de consultation.

[5] En outre, le paragraphe 31 de l'exposé conjoint des faits précise que l'appelante détenait 3 865 000 \$ en parts des capitaux propres de FPLP pendant les six premiers mois de l'année 2011, période qui s'est terminée le 30 juin 2011 et pour laquelle l'appelante a reçu un total de 2 425,50 \$ en échange des services de consultation qu'elle a offerts; les parties ont convenu que cette somme représentait une part négligeable des activités de l'appelante et une source de revenus négligeable pour elle. En fait, au paragraphe 33 de l'exposé conjoint des faits, les parties se sont

entendues sur le point suivant : [TRADUCTION] « Pendant toute la période pertinente, les activités de l'appelante se résument en totalité, ou en presque totalité, à ses investissements dans la société en commandite ». Personne ne conteste donc le fait que la presque totalité du revenu de l'appelante pour cette période provenait de ses investissements dans FPLP, du fait qu'elle en détenait des parts.

[6] Il convient également de mentionner que l'exposé conjoint des faits contenait une entente relative aux factures faisant état de la TPS à l'égard de laquelle l'appelante a demandé les CTI en cause, ainsi qu'un énoncé et une description générale de l'objet de ces factures; tous ces éléments figurent à l'annexe E de l'exposé conjoint des faits. Il est manifestement incontesté que ces factures avaient trait à la distribution de dividendes aux actionnaires de l'appelante, à des communiqués de presse au sujet des dividendes et des résultats trimestriels de l'appelante, au droit d'admission à la cote relatif à la conversion de la fiducie de revenu en société, aux frais juridiques et comptables payés en échange de consultations et de conseils relatifs à la conversion de la fiducie de revenu et aux questions y afférentes. La seule facture qui pourrait être considérée comme ayant un lien quelconque avec FPLP était une facture relative à un communiqué de presse par l'appelante au sujet de l'acquisition d'une imprimerie par FPLP, pour lequel une somme de 38,40 \$ a été payée au titre de la TPS, et ce, bien qu'il soit clair à mes yeux que l'appelante a émis ce communiqué pour mettre en évidence le potentiel de croissance de ses actifs sous-jacents, et donc qu'elle l'a fait dans son intérêt et non dans celui de FPLP.

### La thèse des parties

[7] L'appelante s'appuie sur l'article 272.1 de la Loi pour soutenir que, compte tenu de son statut d'associé dans la société, elle est réputée exercer les activités commerciales de cette société, c'est-à-dire les activités de publication et d'impression de journaux, et que, étant donné qu'elle n'exerce pas vraiment d'autre activité commerciale, elle a droit aux CTI qui lui ont été refusés, nonobstant le fait que les paiements de TPS ou de TVH en cause n'ont pas par ailleurs été effectués dans l'intérêt direct de FPLP ou pour le compte de celle-ci. En outre, selon l'appelante, vu qu'il a été admis que les factures avaient trait aux frais relatifs à sa mise en place et à sa restructuration dans le contexte de sa conversion d'une fiducie de revenu en la structure susmentionnée, ou qu'elles étaient liées à des services financiers accessoires réputés faire partie des activités commerciales de l'appelante, ces dépenses peuvent être considérées comme liées aux activités commerciales susmentionnées, en application des paragraphes 141.1(3) et 185(1) de la Loi. L'appelante affirme essentiellement qu'un associé est réputé exercer les activités commerciales de la

société et que tous les CTI payés, qu'ils aient trait à des services financiers accessoires ou à des frais de démarrage relatifs à l'appelante et non à la société, doivent être considérés comme des CTI relatifs aux activités commerciales qu'elle est réputée exercer; il est ici question de la TPS et de la TVH payées sur les frais supportés par un inscrit pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités de l'appelante, réputées être les activités commerciales de la société.

[8] L'intimée ne souscrit pas à ce raisonnement et affirme que l'appelante adopte une interprétation bien trop large de l'article 272.1 de la Loi, vu que l'appelante n'agissait pas à titre d'associé dans la société quand elle a payé les frais en cause, que ces frais n'ont aucun rapport avec les activités commerciales de la société et qu'ils n'ont donc pas été payés pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités de la société. En outre, l'intimée est d'avis que l'appelante fournissait essentiellement des services exonérés à l'égard desquels il n'est pas possible d'accorder des CTI, et que la consommation ou l'utilisation d'un bien ou d'un service par une personne, sauf une institution financière, est réputée se faire en totalité dans le cadre de ses activités non commerciales si elle se fait presque en totalité dans ce cadre en application du paragraphe 141(3) de la Loi. L'intimée conteste le fait que l'appelante a effectué des fournitures exonérées et soutient que le fait de recevoir des fournitures exonérées, comme des versements d'intérêts au titre de ses parts de la société, n'est pas la même chose qu'exercer une activité non commerciale ou fournir des fournitures exonérées.

### Le droit applicable

[9] Les dispositions pertinentes de la Loi sont les suivantes :

**169(1)** 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 :

$$A \times B$$

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.

[...]

**123(1)** Les définitions qui suivent s'appliquent à l'article 121, à la présente partie et aux annexes V à X.

[...]

« 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.

[...]

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

ANNEXE V  
(*paragraphe 123(1)*)

FOURNITURES EXONÉRÉES

PARTIE VII

SERVICES FINANCIERS

1. La fourniture de services financiers qui ne figurent pas à la partie IX de l'annexe VI.

2. La fourniture réputée par le paragraphe 150(1) de la loi être une fourniture de service financier.

[...]

**123(1)**

[...]

« fourniture taxable » Fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale.

[...]

« service financier »

[...]

d) l'émission, l'octroi, l'attribution, l'acceptation, l'endossement, le renouvellement, le traitement, la modification, le transfert de propriété ou le remboursement d'un effet financier;

[...]

f) le paiement ou la réception d'argent à titre de dividendes sauf les ristournes, d'intérêts, de principal ou d'avantages, ou tout paiement ou réception d'argent semblable, relativement à un effet financier;

[...]

« effet financier »

a) Titre de créance;

b) titre de participation;

[...]

d) participation dans une société de personnes ou une fiducie ou droit dans une succession, ou droit y afférent;

[...]

**141(1)** Pour l'application de la présente partie, la consommation ou l'utilisation d'un bien ou d'un service par une personne, sauf une institution financière, est réputée se faire en totalité dans le cadre de ses activités commerciales si elle se fait presque en totalité dans ce cadre.

[...]

(3) Pour l'application de la présente partie, la consommation ou l'utilisation d'un bien ou d'un service par une personne, sauf une institution financière, est réputée se faire en totalité dans le cadre de ses activités non commerciales si elle se fait presque en totalité dans ce cadre.

[...]

**141.1(3)** Pour l'application de la présente partie :

a) dans la mesure où elle accomplit un acte, sauf la réalisation d'une fourniture, à l'occasion de l'acquisition, de l'établissement, de l'aliénation ou de la cessation d'une de ses activités commerciales, une personne est réputée avoir accompli l'acte dans le cadre de ses activités commerciales;

b) dans la mesure où elle accomplit un acte, sauf la réalisation d'une fourniture, à l'occasion de l'acquisition, de l'établissement, de l'aliénation ou

de la cessation d'une de ses activités non commerciales, une personne est réputée avoir accompli l'acte en dehors du cadre d'une activité commerciale.

[...]

**185(1)** Dans le cas où la taxe applicable à un bien ou un service acquis, importé ou transféré dans une province participante par un inscrit devient payable par l'inscrit à un moment où il n'est ni une institution financière désignée ni une personne qui est une institution financière par l'effet de l'alinéa 149(1)*b*), les règles ci-après s'appliquent dans le cadre de la sous-section d et en vue du calcul du crédit de taxe sur les intrants applicable, dans la mesure (déterminée en conformité avec les paragraphes 141.01(2) et 141.02(6)) où le bien ou le service a été acquis, importé ou transféré dans la province, selon le cas, pour être consommé, utilisé ou fourni dans le cadre de la fourniture de services financiers liés aux activités commerciales de l'inscrit :

*a)* dans le cas où l'inscrit est une institution financière par l'effet de l'alinéa 149(1)*c*), le bien ou le service est réputé, malgré les paragraphes 141.01(2) et 141.02(6), avoir été ainsi acquis, importé ou transféré dans la province pour être consommé, utilisé ou fourni dans le cadre de ces activités commerciales, sauf dans la mesure où il a été ainsi acquis, importé ou transféré dans la province pour être consommé, utilisé ou fourni dans le cadre des activités de l'inscrit qui sont liées :

- (i) soit à des cartes de crédit ou de paiement qu'il a émises,
- (ii) soit à l'octroi d'une avance ou de crédit ou à un prêt d'argent;

*b)* dans les autres cas, le bien ou le service est réputé, malgré les paragraphes 141.01(2) et 141.02(6), avoir été ainsi acquis, importé ou transféré dans la province pour être consommé, utilisé ou fourni dans le cadre de ces activités commerciales.

[...]

**272.1(1)** Pour l'application de la présente partie, tout acte accompli par une personne à titre d'associé d'une société de personnes est réputé avoir été accompli par celle-ci dans le cadre de ses activités et non par la personne.

(2) Malgré le paragraphe (1), dans le cas où l'associé d'une société de personnes acquiert, importe ou transfère dans une province participante un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'activités de la société, mais non pour le compte de celle-ci, les règles suivantes s'appliquent :

a) sauf disposition contraire énoncée au paragraphe 175(1), la société est réputée :

- (i) ne pas avoir acquis ou importé le bien ou le service,
- (ii) si le bien a été transféré par l'associé dans une province participante, ne pas l'avoir ainsi transféré dans cette province;

b) si l'associé n'est pas un particulier, aux fins de calculer son crédit de taxe sur les intrants ou son remboursement relativement au bien ou au service et, dans le cas d'un bien qui est acquis ou importé pour être utilisé comme immobilisation de l'associé, d'appliquer la sous-section d de la section II au bien;

- (i) la présomption énoncée au paragraphe (1) ne s'applique pas à l'associé,
- (ii) l'associé est réputé exercer ces activités de la société;

c) si l'associé n'est pas un particulier et que la société lui rembourse un montant et a droit à un crédit de taxe sur les intrants relativement au bien ou au service dans les circonstances visées au paragraphe 175(1), le crédit de taxe sur les intrants relatif au bien ou au service que l'associé pourrait demander, sans le présent alinéa, dans la déclaration qu'il présente au ministre après le moment du remboursement est réduit du montant du crédit de taxe sur les intrants que la société peut demander.

## Analyses

[10] Je me propose de commencer par définir ce qu'étaient les activités de l'appelante afin d'établir si elle exerçait des activités commerciales indépendamment des dispositions déterminatives de l'article 272.1, et ensuite d'examiner si les dispositions de l'article 272.1 ont une influence sur le droit de l'appelante aux CTI en cause. Au cours de ce processus, je me pencherai sur la question de savoir s'il est nécessaire d'examiner les autres dispositions susmentionnées de la Loi, et je les examinerai le cas échéant.

### *1. Les activités de l'appelante*

[11] L'intimée est d'avis que les activités que l'appelante exerçait étaient des activités non commerciales, indépendamment de l'application de l'article 272.1 de la Loi; l'appelante est en désaccord.

[12] En fait, l'appelante prétend qu'elle n'effectue pas principalement des fournitures exonérées, tandis que l'intimée affirme le contraire en se fondant sur les définitions contenues dans la Loi, et elle soutient par conséquent que l'appelante n'a pas droit aux CTI vu qu'elle n'exerçait pas principalement des activités commerciales.

[13] Il ne fait aucun doute que le paragraphe 169(1) reproduit ci-dessus énonce la règle générale régissant les demandes de CTI et prévoit effectivement qu'un inscrit peut demander un CTI pour la TPS payée relativement à un bien ou à un service qu'il a utilisé dans le cadre de ses activités commerciales.

[14] Dans l'arrêt qu'elle a rendu relativement à la contestation sur le plan constitutionnel de la taxe fédérale sur les produits et services par la province d'Alberta, *Renvoi relatif à la taxe sur les produits et services*, [1992] 2 R.C.S. 445, aux paragraphes 2 à 4, la Cour suprême du Canada explique le régime de la Loi relatif aux CTI, affirmant effectivement que dans la mesure où l'acheteur d'une fourniture taxable utilise ce bien ou ce service dans la production d'autres fournitures taxables, il a le droit de recevoir un CTI, et par définition, dans la mesure où les fournitures taxables ne sont pas utilisées par l'acheteur pour produire d'autres fournitures taxables, elles sont consommées par l'acheteur, et par conséquent, celui-ci ne peut pas recevoir de CTI ou récupérer la taxe qu'il a payée sur ces fournitures. De la même manière, la Cour a expliqué qu'aucune taxe n'était payée sur les fournitures exonérées et les fournitures détaxées; toutefois, en ce qui a trait aux fournitures exonérées, le vendeur, tout en payant la TPS sur les achats, n'a pas le droit à un CTI.

[15] En se fondant sur l'article mentionné ci-dessus et compte tenu du régime de la Loi relatif aux CTI, il est clair que, si l'appelante n'achète pas de fournitures taxables afin de les utiliser pour produire d'autres fournitures taxables, qu'il s'agisse de biens ou de services, ou qu'elle vend des fournitures exonérées, elle n'a pas droit à des CTI.

[16] La question est alors de savoir si l'appelante vend des fournitures taxables. Le paragraphe 123(1) susmentionné définit une « fourniture taxable » comme une fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale. Ce même paragraphe 123(1) définit une « activité commerciale » comme l'exploitation d'une entreprise, sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées. La définition de « fourniture exonérée » inclut les fournitures figurant à la partie VII de l'annexe V de la Loi, laquelle dresse la liste des

fournitures exonérées, qui comprend les « services financiers ». Les services financiers sont eux aussi définis aux alinéas 123(1)*d*) et *f*) dans les termes suivants :

*d*) l'émission, l'octroi, l'attribution, l'acceptation, l'endossement, le renouvellement, le traitement, la modification, le transfert de propriété ou le remboursement d'un effet financier;

[...]

*f*) le paiement ou la réception d'argent à titre de dividendes sauf les ristournes, d'intérêts, de principal ou d'avantages, ou tout paiement ou réception d'argent semblable, relativement à un effet financier;

[...]

[17] Au sens du paragraphe 123(1) de la Loi, un « effet financier » comprend *a*) un titre de créance, *b*) un titre de participation et *d*) une participation dans une société de personnes ou un droit y afférent.

[18] En l'espèce, les faits tels qu'ils ont été convenus dans l'exposé conjoint des faits établissent clairement que la raison d'être de l'appelante était de détenir des parts dans FPLP, parts qu'elle a acquises par suite de la restructuration dont il a été question plus tôt, soit la conversion de la fiducie de revenu en société. L'exposé conjoint des faits établit également que la part du revenu de FPLP qui revenait à l'appelante pour la période de six mois qui s'est terminée le 30 juin 2011 s'élevait à 3 865 000 \$, et que l'appelante a versé des dividendes à ses détenteurs de parts à partir du revenu qu'elle a reçu de la société. Il ressort clairement des définitions reproduites ci-dessus que l'acquisition des parts de FPLP, la réception de paiements d'intérêts de FPLP et le paiement de dividendes aux détenteurs de parts sont autant de fournitures exonérées, et que, par conséquent, il ne s'agit pas d'activités commerciales. Vu que, dans les définitions, il est question de « réception » aussi bien que de « paiement », les deux opérations sont considérées comme des fournitures exonérées et, par conséquent, ces activités ne sont pas susceptibles d'être qualifiées d'activités commerciales de l'appelante, activités qui représentent toutes ou presque toutes les activités de l'appelante. Que reste-t-il? Comme il en a été convenu dans l'exposé conjoint des faits, l'appelante ne fait rien d'autre que fournir à FPLP des services de consultation négligeables en échange d'un revenu négligeable, selon l'entente de services de consultation susmentionnée. Toutes les autres activités qu'elle exerce sont des activités qui ne sont pas considérées comme des activités commerciales par définition. Si elle n'exerce pas d'activité commerciale, alors les

services qu'elle fournit ne peuvent pas être considérés comme des fournitures taxables au sens de la définition reproduite ci-dessus.

[19] Il ressort clairement des faits que l'appelante n'exerce pas d'activités commerciales en dehors de l'activité de consultation qu'elle a elle-même qualifiée de négligeable, pour laquelle elle a reçu un total de 1 212,75 \$ pendant la période en cause, et qui, en tant qu'activité négligeable, est loin de représenter la totalité ou la presque totalité de ses activités, comme elle l'a également admis. Le paragraphe 141(3) de la Loi prévoit que la consommation ou l'utilisation d'un bien ou d'un service par une personne, sauf une institution financière, est réputée se faire en totalité dans le cadre de ses activités non commerciales si elle se fait presque en totalité dans ce cadre. Comme l'intimée l'a souligné, la jurisprudence est claire, telle qu'elle ressort de nombreuses décisions, dont l'arrêt *Gamache c. Canada*, 2002 CAF 254, [2002] G.S.T.C. 70 (C.A.F.), dans lequel la Cour d'appel fédérale a décidé que la « presque totalité » correspondait à au moins 90 %, et, en l'espèce, il est question de près de 100 %, nonobstant la disposition déterminative. Par conséquent, les services dont l'appelante a fait l'acquisition et à l'égard desquels elle demande un CTI sont réputés avoir été acquis entièrement pour des activités non commerciales, et l'appelante n'a donc pas le droit à un CTI à cet égard.

[20] Il s'ensuit également, comme l'intimée l'a souligné, que, si l'appelante n'exerce pas d'activités commerciales, elle ne peut donc pas fournir de fournitures taxables, et, par conséquent, qu'elle ne peut pas recevoir de CTI compte tenu des définitions reproduites ci-dessus, comme la Cour suprême du Canada l'a laissé entendre dans l'arrêt sur le *Renvoi relatif à la taxe sur les produits et services* susmentionné.

[21] Je crois que, nonobstant toute exception aux règles susmentionnées, l'appelante ne peut pas prétendre qu'elle exerce des activités commerciales pour l'application de la Loi. L'appelante soutient bien évidemment qu'une telle exception aux règles générales et aux dispositions légales susmentionnées existe dans la manière dont l'article 272.1 s'applique.

## 2. *L'applicabilité de l'article 272.1*

[22] L'appelante se fonde sur une combinaison des paragraphes 272.1(1) et (2) pour justifier sa thèse selon laquelle les activités de la société sont ses activités, en sa qualité d'associée, et par conséquent affirmer qu'elle exerce l'activité commerciale de publication et d'impression et qu'elle a droit à tous les CTI dont il a été question plus tôt.

[23] Aux paragraphes 12 et 13 de ses observations écrites, l'appelante soutient qu'aux fins de la TPS/TVH, le paragraphe 123(1) de la Loi définit une personne comme incluant une société de personnes, alors qu'au sens de la common law, la société de personnes n'est pas une entité légale distincte et les activités de la société de personnes sont indissociables des activités des associés. Il en résulte une dualité de deux « personnes » exerçant la même activité, et donc une anomalie propre aux questions relatives à la TPS/TVH.

[24] L'appelante soutient que le paragraphe 272.1(1) élimine le risque de double imposition que pose l'anomalie susmentionnée en prévoyant que tout acte accompli par une personne à titre d'associé d'une société de personnes est réputé avoir été accompli par cette dernière, et non par l'associé, ce qui a pour effet d'attribuer la responsabilité de déclarer la TPS/TVH à une seule « personne », la société de personnes, qui est considérée comme le contribuable pour l'application de la partie IX de la Loi, relative à la TPS/TVH. Effectivement, la disposition est ainsi libellée :

272.1(1) Pour l'application de la présente partie, tout acte accompli par une personne à titre d'associé d'une société de personnes est réputé avoir été accompli par celle-ci dans le cadre de ses activités et non par la personne.

[25] Toutefois, au paragraphe 15 de ses observations écrites, l'appelante ajoute que le paragraphe 272.1(2) est cependant une exception à la règle consistant à attribuer la responsabilité de la déclaration à la seule société de personnes [TRADUCTION] « pour régler le problème consistant à déclarer un acte distinct posé par un des associés pour le compte de la société de personnes ».

[26] L'appelante elle-même reconnaît que la disposition porte sur les actes distincts accomplis par tout associé [TRADUCTION] « pour le compte de la société ». Il est clair que, même dans son argumentation, l'appelante admet que l'acte doit être accompli pour le compte de la société, en l'espèce l'entreprise de publication et d'impression de journaux.

[27] Nonobstant cette admission, l'appelante prétend que les dispositions devraient être interprétées comme signifiant que toute activité exercée par un associé, peu importe qu'elle soit liée ou non aux activités de la société, devrait être considérée comme une activité de la société. Pour être franc, il ne s'agit pas d'une thèse à laquelle je peux souscrire et je ne crois pas qu'elle aille dans le sens des

paragraphe 272.1(1) ou (2), ou dans celui de la concession faite par l'appelante elle-même et dont il a été question plus tôt.

[28] Même si je ne souscris pas à l'affirmation de l'appelante selon laquelle le paragraphe 272.1(2) permet à un associé distinct de déclarer une opération distincte pour le compte de la société, il ressort clairement du libellé des dispositions que deux conditions doivent être remplies, comme l'intimée l'a déclaré.

[29] La première condition à remplir est que l'associé doit agir en sa qualité d'associé de la société. Il est clair qu'un associé peut avoir de nombreux autres intérêts commerciaux et effectuer des opérations assujetties aux exigences en matière de déclaration de la TPS/TVH qui n'ont rien à voir avec les activités de la société, d'où le besoin logique de rattacher les activités exercées par l'associé à la société pour le compte de laquelle il agit. Suggérer qu'il puisse en être autrement donnerait des résultats absurdes. Le libellé des paragraphes 272.1(1) et (2) va clairement dans le sens de cette interprétation. Le paragraphe 272.1(1) prévoit que l'acte doit être effectué « à titre d'associé d'une société ». La disposition prévoit en quelle qualité la personne agit, et le paragraphe 272.1(2) prévoit également que le bien ou le service doit être acquis ou importé par un associé d'une société, et je suis d'avis que le terme est ici employé dans le même sens qu'au paragraphe (1). Tout acte accompli autrement qu'en qualité d'associé de la société n'est pas visé par ces dispositions et on peut présumer qu'il serait assujetti aux règles générales relatives à l'octroi de CTI dont il a été question dans la première partie de la présente analyse, dans laquelle j'ai conclu que l'appelante n'aurait pas droit aux CTI.

[30] Ainsi, compte tenu du paragraphe 272.1(1), si une personne agit à titre d'associé de la société, ses actes sont ceux de la société, ce qui fait en sorte que la société est bel et bien le contribuable à qui incombe l'obligation de déclarer cet acte, à moins que la personne fasse l'objet d'une quelconque exception. Le paragraphe 272.1(2) est l'une de ces exceptions, et il commence de la manière suivante :

272.1(2) Malgré le paragraphe (1), dans le cas où l'associé d'une société de personnes acquiert, importe ou transfère dans une province participante un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'activités de la société, mais non pour le compte de celle-ci, les règles suivantes s'appliquent :

[...]

[31] Les règles qui suivent prévoient bien évidemment que ce n'est pas la société qui est réputée avoir acquis ou importé le bien aux fins de la TPS/TVH, ce qui

permet de renvoyer la responsabilité de l'opération à l'associé, annulant ainsi le transfert de la responsabilité à la société prévu au paragraphe 272.1(1). Ainsi, en application de l'alinéa 272.1(2)b), l'associé qui n'est pas un particulier, comme une société, a droit aux CTI parce qu'on considère qu'il a acquis le bien ou le service, ce qui a pour effet d'annuler encore une fois l'effet du paragraphe (1), et on considère alors que cet associé exerce les activités de la société pour s'assurer qu'il exerce une activité commerciale, laquelle est réputée être la même activité commerciale que celle de la société.

[32] Il est clair que l'appelante doit avoir agi en sa qualité d'associée quand elle a effectué les opérations au titre desquelles elle a demandé un CTI, et je souscris à l'argument de l'intimée selon lequel on peut tenir compte de tout élément de preuve relatif au fait d'avoir agi en cette qualité, y compris en ce qui concerne la question de savoir s'il a le pouvoir d'agir à ce titre et la nature de l'opération à l'égard de laquelle on demande un CTI, en vue d'établir si l'associé agit à titre d'associé de la société, pour son compte ou dans son intérêt.

[33] En l'espèce, il est on ne peut plus évident que l'appelante n'est qu'une associée commanditaire et non une associée commanditée et qu'elle ne peut généralement pas engager la responsabilité de FPLP en application des lois applicables aux sociétés en commandite, ce qui ressort également clairement du certificat modifié de société en commandite susmentionné, qui prévoit qu'un associé commanditaire n'a pas à fournir d'autres biens ou services que la contribution ordinaire à l'achat des parts dans FPLP. En outre, en vertu de l'entente de services de consultation en vigueur entre FPLP et l'appelante, il est clair qu'en dehors de ces services de consultation limités, l'appelante, aux termes de cette entente [TRADUCTION] « ne participe en aucune mesure à l'administration, à l'exploitation, à la gestion ou au contrôle de FPLP ou de ses affaires, et tout agissement du consultant visant à poser un de ces actes prohibés sera nul ». Il est clair que l'appelante n'a pas la capacité juridique d'agir pour le compte de FPLP et qu'elle n'a pas à fournir d'autres biens ou services que les services de consultation négligeables qu'elle s'est engagée à fournir par contrat, dont il a été question ci-dessus, et tout agissement qui irait en ce sens serait considéré comme nul; par conséquent, la première condition n'est pas remplie.

[34] En analysant la question des CTI demandés par l'appelante, il est également très clair qu'aucune des opérations dont il est fait état dans les factures n'a été effectuée dans l'intérêt de l'entreprise de publication et d'impression de journaux exploitée par FPLP, mais qu'elles ont été effectuées dans le seul intérêt de l'appelante, dont la seule raison d'être est, comme elle l'a admis, de détenir des parts

dans FPLP. Je ne vois aucune raison de conclure que les activités dont il est fait état dans les factures, y compris les services de consultation relatifs à la conversion de la fiducie de revenu en une société ou les communiqués de presse relatifs aux dividendes déclarés ou aux frais afférents à ces dividendes, sont des activités de FPLP, et il s'ensuit par conséquent qu'il est impossible pour une personne d'agir en qualité d'associé d'une société pour effectuer des opérations qui n'ont rien à voir avec les activités de cette société.

[35] La seconde condition prévue au paragraphe 272.1(2) est que le bien ou le service acquis ou importé par l'associé doit être « pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'activités de la société ». Une analyse des factures susmentionnées à l'égard desquelles l'appelante a demandé des CTI au titre de la TPS/TVH montre clairement qu'aucun des services mentionnés n'avait été acquis pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités de publication et d'impression de journaux de la société. Ils avaient été acquis pour la consommation, l'utilisation et la fourniture exclusives des services financiers de l'appelante dans le cadre de ses activités, lesquels services, comme il a été mentionné ci-dessus, sont des fournitures exonérées.

[36] Il est clair que la société doit utiliser la fourniture d'une quelconque manière dans l'exercice de ses activités commerciales. Cette interprétation est non seulement en accord avec l'économie générale de la Loi, qui permet d'accorder un CTI au titre des fournitures taxables utilisées pour produire les fournitures taxables dont il a été question plus tôt, mais elle est aussi conforme à l'énoncé de politique sur la TPS/TVH P-216 de l'Agence du revenu du Canada, sur lequel l'appelante s'est fondée, et qui s'appuie sur un exemple de décision pour montrer qu'un associé aura droit à des CTI à l'égard de biens et de services acquis ou importés pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités commerciales de la société. L'exemple de décision lui-même exigeait que ce lien soit conforme au libellé du paragraphe 272.1(2), reproduit ci-dessus.

[37] L'appelante s'est fondée sur la décision *B.J. Northern Enterprises Ltd. et al. v. Her Majesty The Queen*, [1995] 2839 ETC, pour soutenir qu'un associé avait reçu des CTI à l'égard de services de consultation pour lesquels il avait retenu les services de sa société mère, pour utilisation dans les activités d'une société dont elle était associée. Dans cette décision, le juge Rip (tel était alors son titre) a conclu qu'en fait, les services payés par l'associé étaient un service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités de la société, et que, par conséquent, l'associé satisfaisait aux conditions relatives à l'octroi de CTI à l'égard de la TPS payée pour la fourniture de ce service en application de l'ancien paragraphe 145(2), prédécesseur

de l'article 272.1 ici en cause. Dans cette décision, le service était consommé pour les activités de la société, ou dans leur intérêt, et le CTI aurait donc dû être accordé. En l'espèce toutefois, comme je l'ai déclaré, aucun des services à l'égard desquels l'appelante demande un CTI n'a été fourni pour les activités de publication et d'impression de journaux de la société. Ils sont au contraire directement liés aux activités exonérées de l'appelante. Pour résumer, la décision susmentionnée appuie la thèse de l'intimée.

[38] Il est clair que l'appelante ne peut pas se prévaloir de l'exception prévue par le paragraphe 271.1(2), étant donné que les deux conditions décrites ci-dessus n'ont pas été remplies.

### Conclusion

[39] Je conclus que l'appelante n'a pas établi qu'elle avait droit à des CTI au titre d'une activité commerciale, ni d'une activité commerciale qu'elle aurait elle-même exercée, vu que je conclus qu'elle n'exerce ni activité commerciale, ni activité commerciale d'une société qui serait réputée être exercée par l'appelante en sa qualité d'associée. Par conséquent, vu que l'appelante n'exerce aucune activité commerciale en dehors de l'activité commerciale négligeable consistant à fournir des services de consultation à la société, services qui, comme je l'ai déjà établi, seraient réputés constituer des activités non commerciales en application du paragraphe 141(3) ci-dessus, il s'ensuit que je ne peux pas conclure que l'appelante a acquis des biens ou des services pour les utiliser en vue de fournir des services financiers liés à l'une de ses activités commerciales en application du paragraphe 185(1), ou qu'elle a payé des frais de démarrage relatifs à des activités commerciales, comme le prévoit le paragraphe 141.1(3) de la Loi. Même si les services de consultation fournis par l'appelante étaient des plus négligeables, les CTI demandés ne semblent liés en aucune manière aux activités de la société, et ils lui seraient refusés dans tous les cas. L'appel de l'appelante est rejeté. Aucuns dépens ne sont adjugés.

**Les présents motifs du jugement remplacent les motifs du jugement datés du 5 février 2013.**

Signé à Ottawa, Canada, ce **27<sup>e</sup>** jour de **mars** 2013.

« F. J. Pizzitelli »

---

Juge Pizzitelli

Traduction certifiée conforme  
ce 5<sup>e</sup> jour d'avril 2013.

Alya Kaddour-Lord, traductrice

RÉFÉRENCE : 2013 CCI44

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2012-3408(GST)I

INTITULÉ : FP Newspapers Inc. c. Sa Majesté la Reine

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

DATE DE L' AUDIENCE : Le 29 janvier 2013

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge F. J. Pizzitelli

DATE DU JUGEMENT : Le 5 février 2013

**DATE DES MOTIFS DU  
JUGEMENT MODIFIÉS :** **Le 27 mars 2013**

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M. Carl E. Beck  
Avocat de l'intimée : M<sup>c</sup> Kristian DeJong

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : s.o.

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada