

ENTRE :

ADELINA SIMONETTA,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 5 novembre 2019 et le 29 novembre 2021, à Toronto (Ontario). Observations écrites reçues le 12 novembre 2019, le 18 décembre 2019, le 31 décembre 2019, le 13 janvier 2022, le 14 janvier 2022 et le 8 novembre 2022. Conférence de gestion d'instance convoquée le 31 octobre 2022.

Devant : L'honorable juge Don R. Sommerfeldt

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Alan Vale (5 novembre 2019)
Biagio Simonetta (29 novembre 2021)
Avocat de l'intimé : M^e Acinkoj Magok

JUGEMENT MODIFIÉ

Le présent appel est accueilli, **sans dépens**.

Signé à Ottawa, Canada, ce **11^e jour d'août** 2023.

« Don R. Sommerfeldt »

Le juge Sommerfeldt

Référence : 2023 CCI 54
Date : Le 9 mai 2023
Dossier : 2018-1952(GST)I

ENTRE :

ADELINA SIMONETTA,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Sommerfeldt

I. QUESTION EN LITIGE

[1] Le présent appel porte sur la question de savoir si Adelina (Adele) Simonetta a droit au remboursement pour habitation neuve (le « remboursement »), conformément au paragraphe 254(2) de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « LTA »), relativement à l'achat d'une maison (la « maison ») et d'un lot (le « lot ») situés sur Edgevalley Drive, à Toronto (Ontario) (ensemble, l'« immeuble »). M^{me} Simonetta fait valoir qu'elle a droit au remboursement. La Couronne est d'avis que M^{me} Simonetta n'a pas satisfait aux exigences de l'alinéa 254(2)d) et du paragraphe 262(1) de la LTA. Plus précisément, la Couronne soutient que M^{me} Simonetta n'a pas payé de taxe de vente harmonisée (la « TVH ») relativement à la fourniture de l'immeuble et que la demande de remboursement de la TPS/TVH pour les maisons achetées d'un constructeur (formulaire GST190)¹ (la « demande ») envoyée par M^{me} Simonetta à l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») n'indiquait pas le nom, le numéro d'entreprise et les coordonnées du constructeur de la maison et n'était pas signée par ce dernier. Ce sont les deux seuls motifs invoqués par la Couronne pour rejeter la demande de remboursement de M^{me} Simonetta.

¹ Pièce R-1.

[2] Notamment, la Couronne n'a pas invoqué d'arguments pour indiquer ce qui suit :

- a) La vente de l'immeuble à M^{me} Simonetta n'était pas une fourniture taxable. En d'autres termes, la Couronne n'a prétendu que la vente était une fourniture exonérée (voir l'alinéa 254(2)a) de la LTA).
- b) L'immeuble avait été occupé par quelqu'un d'autre avant que M^{me} Simonetta ne l'achète (voir l'alinéa 254(2)f) de la LTA).
- c) La première personne à occuper l'immeuble n'était pas M^{me} Simonetta ou l'un de ses parents ou l'un des membres de sa famille (voir l'alinéa 254(2)g) de la LTA).

II. EXPOSÉ DES FAITS

[3] Biagio Simonetta est marié à M^{me} Simonetta. Il est comptable professionnel agréé et directeur financier d'A.R.G. Group of Companies, une société immobilière qui développe, construit et vend des unités industrielles et des immeubles résidentiels.

[4] M. Simonetta a affirmé qu'il avait trouvé une référence à l'immeuble en ligne et qu'il s'était intéressé à la visite de l'immeuble, avec l'idée de l'acheter éventuellement. Paul Simonetta, fils de Biagio et d'Adelina Simonetta et agent immobilier, a aidé ses parents à faire des recherches sur l'immeuble et à préparer la convention d'achat-vente (la « CAV »)².

[5] En effectuant des recherches sur l'immeuble, les Simonetta ont appris ce qui suit :

- a) Deux personnes (les « vendeurs »)³ ont acheté une maison de deux étages et de quatre chambres à coucher (la « maison d'origine »), située sur le lot, le

² Pièce A-1, onglet 1.

³ Afin de préserver la vie privée des deux personnes mentionnées ci-dessus, qui sont mariées, je les désignerai dans les présents motifs comme les « vendeurs ». L'un des vendeurs a été témoin au procès. Lorsque je le mentionnerai dans les présents motifs, je l'appellerai « M. B. ».

19 mai 2010 (la date de clôture étant le 1^{er} septembre 2010), au prix de 1 155 000 \$⁴.

- b) Le 13 février 2013, les vendeurs ont obtenu de la ville de Toronto (district d'Etobicoke York) ce qui semble être un permis de démolition et de construction pour le lot⁵.
- c) Après avoir obtenu le permis mentionné ci-dessus, les vendeurs ont fait en sorte que la maison d'origine soit démolie et que la maison soit construite sur le lot.
- d) Le 29 mai 2015, les vendeurs ont conclu un contrat d'inscription (expirant le 30 septembre 2015) avec Royal LePage Real Estate Services Ltd. (« Royal LePage ») en ce qui concerne l'immeuble. Le document d'inscription au service inter-agences correspondant indiquait, à la question sur l'âge approximatif de la maison, que celle-ci était « nouvelle » et décrivait la maison comme étant « nouvellement construite sur mesure », avec un prix d'inscription de 3 600 000 \$ pour l'immeuble⁶.
- e) Le 27 juin 2015, les vendeurs ont conclu un contrat d'inscription (expirant le 30 décembre 2015) avec Royal LePage en ce qui concerne l'immeuble. Le document d'inscription au service inter-agences correspondant indiquait, à la question sur l'âge approximatif de la maison, que celle-ci était « nouvelle », décrivait la maison comme étant « nouvellement construite sur mesure », et indiquait un prix d'inscription de 3 500 000 \$ pour l'immeuble⁷.
- f) Le 18 février 2016, les vendeurs ont conclu un contrat d'inscription (expirant le 2 juillet 2016) avec Forest Hill Real Estate Inc. (« Forest Hill ») en ce qui concerne l'immeuble. Le document d'inscription au service inter-agences correspondant indiquait, à la question sur l'âge approximatif de la maison, que celle-ci était « nouvelle », décrivait la maison comme étant « une maison sur mesure nouvellement construite », et indiquait un prix d'inscription de 3 395 000 \$ pour l'immeuble⁸.

⁴ Pièce A-1, onglet 2, première page.

⁵ Pièce A-1, onglet 2, deuxième page.

⁶ Pièce A-1, onglet 2, troisième page.

⁷ Pièce A-1, onglet 2, quatrième page.

⁸ Pièce A-1, onglet 2, cinquième page.

- g) Le 13 mai 2016, les vendeurs ont conclu un contrat d'inscription (expirant le 13 août 2016) avec Forest Hill en ce qui concerne l'immeuble. Le document d'inscription au service inter-agences correspondant indiquait, à la question sur l'âge approximatif de la maison, que celle-ci était « nouvelle », la décrivait comme étant « une maison nouvellement construite sur mesure », et indiquait un prix d'inscription de 3 295 000 \$ pour l'immeuble⁹.
- h) Le 31 août 2016, les vendeurs ont conclu un contrat d'inscription (expirant le 31 octobre 2016) avec Sam McDadi Real Estate Inc. en ce qui concerne l'immeuble. Le document d'inscription au service inter-agences correspondant indiquait à la question sur l'âge approximatif de la maison, que celle-ci était « nouvelle », mais ne la décrivait pas comme « nouvelle construction » ou « maison sur mesure nouvellement construite », comme cela avait été fait auparavant dans les documents d'inscription précédents. Le prix de vente de l'immeuble était de 3 249 000 \$¹⁰. C'est ce document d'inscription qui a attiré l'attention de M. Simonetta.

[6] Malgré le fait que la Couronne, dans ses actes de procédure, n'a pas contesté la thèse adoptée par M^{me} Simonetta selon laquelle, lorsqu'elle a acheté l'immeuble, celui-ci était neuf et n'avait pas été occupé auparavant, le premier jour de l'audience, un temps considérable a été consacré à ces questions particulières, comme le résument les paragraphes qui suivent.

[7] M. Simonetta a visionné trois visites virtuelles de l'immeuble. La première visite virtuelle, qu'il a décrite comme le lien 1, porte le numéro de document numérique 356202. La deuxième visite virtuelle, qu'il a décrite comme le lien 2, porte le numéro de document numérique 6930238. La troisième visite virtuelle, qu'il a décrite comme le lien 3, avait l'identifiant de document numérique DQBEKA. Les observations suivantes peuvent être faites sur les trois visites virtuelles de l'immeuble :

- a) Lors de la première et de la troisième visite virtuelle, la maison avait été mise en valeur, c'est-à-dire qu'elle comportait des meubles, des œuvres d'art et des revêtements de sol semblables à ceux que l'on s'attend à voir dans une maison témoin. Cependant, le mobilier, les œuvres d'art et les revêtements de sol étaient différents dans les deux visites virtuelles. En d'autres termes, il est

⁹ Pièce A-1, onglet 2, sixième page.

¹⁰ Pièce A-1, onglet 2, septième page. Le document d'inscription décrit la maison comme une « maison haut de gamme construite sur mesure ».

évident qu'après que la première visite virtuelle a été photographiée ou filmée, les meubles, les œuvres d'art et les revêtements de sol ont été enlevés, et que quelque temps plus tard, avant de photographier ou de filmer la troisième visite virtuelle, d'autres meubles, œuvres d'art et revêtements de sol ont été placés dans la maison.

- b) Lors de la deuxième visite virtuelle, il n'y avait ni meubles, ni œuvres d'art, ni revêtements de sol dans la maison. Au contraire, la maison était vide.
- c) On ne pouvait voir aucun couvre-fenêtres au cours des trois visites virtuelles.

[8] Avant que M^{me} Simonetta ne fasse une offre d'achat, elle et M. Simonetta (ensemble, les « Simonetta ») ont eux-mêmes visité l'immeuble. Décrivant ce qu'il a observé en visitant l'immeuble, M. Simonetta a témoigné ce qui suit :

- a) Une partie du plastique d'emballage se trouvait encore sur la surface de la cuisinière à gaz dans la cuisine.
- b) Les grilles du four étaient encore dans leur emballage en carton.
- c) Les étagères du réfrigérateur étaient toutes fixées les unes aux autres au moyen de ruban adhésif et empilées au fond du réfrigérateur.
- d) Le réfrigérateur contenait encore des emballages en polystyrène et les tiroirs étaient fermés avec du ruban adhésif.
- e) Les manuels d'utilisation du lave-linge et du sèche-linge se trouvaient encore à l'intérieur des appareils.
- f) Les boulons d'expédition du lave-linge (pour maintenir la cuve en place) n'avaient pas été enlevés.
- g) L'orifice d'évacuation du sèche-linge n'avait pas été raccordé à l'évacuation extérieure.
- h) Le réfrigérateur à vin était encore emballé.
- i) Il n'y avait aucun rideau aux fenêtres.
- j) Il n'y avait ni tringles, ni étagères, ni tiroirs dans les placards.

- k) Les murs en carreaux de marbre des douches étaient encore couverts de poussière de marbre, qui semblait avoir été causée par la découpe des carreaux avant leur installation.

[9] M^{me} Simonetta a confirmé la plupart des observations ci-dessus faites par son mari. Décrivant ses perceptions au cours de la visite, elle a également déclaré que ce qui suit :

- a) En entrant dans la maison, on sentait l'odeur d'une maison neuve.
- b) Il y avait encore de la sciure de bois dans les placards de la cuisine.
- c) Lorsqu'elle a mis en marche le ventilateur d'extraction au-dessus de la cuisinière à gaz, de la sciure de bois s'est échappée de la bouche d'aération.
- d) Des huiles d'usine étaient encore présentes sur les parois intérieures du four et sur la plaque de cuisson.
- e) Le four, la cuisinière et la plaque de cuisson n'avaient pas été nettoyés.
- f) Il semble que la maison n'ait pas été occupée auparavant.

[10] M. Simonetta, qui (en raison de sa carrière) a des connaissances concernant la construction de nouvelles maisons et les permis d'occupation, a produit une copie d'un document intitulé « Toronto Building's TelePermit System Automated Inspection Status Report » (rapport sur l'état d'avancement de l'inspection automatisée du système TelePermit pour les immeubles de Toronto) montrant que le permis de construction de la maison a été clôturé le 15 novembre 2016, et comportait une indication que les travaux étaient terminés¹¹. Le document indiquait que l'état d'occupation avait été déterminé comme « passé » le 15 novembre 2016. M. Simonetta a expliqué que, lorsqu'il a vu l'immeuble pour la première fois, il était clair qu'il y avait plusieurs vices de construction qui devaient être corrigés. Au cours de la période qui a suivi, entre la mi-septembre et la mi-novembre 2016, divers ouvriers ont travaillé sur l'immeuble pour corriger les vices et rendre la maison apte à être occupée. M. Simonetta a également affirmé que, d'après son expérience, un permis d'occupation n'est délivré qu'une seule fois par la ville de Toronto et qu'il

¹¹ Pièce A-1, onglet 9.

est délivré après qu'un inspecteur a déterminé qu'une nouvelle maison est apte à être occupée.

[11] Le 9 septembre 2016, M^{me} Simonetta a signé la CAV. La première partie de la CAV que le prix de l'immeuble était de 3 158 000 \$.

[12] Avant que M^{me} Simonetta ne signe la CAV, M. Simonetta a veillé à ce que le paragraphe 7 de la CAV soit rédigé comme suit :

[TRADUCTION]

TVH : Si la vente de l'immeuble (décrit ci-dessus) est assujettie à la taxe de vente harmonisée (TVH), cette taxe est *incluse dans* le prix d'achat. Si la vente de l'immeuble n'est pas assujettie à la TVH, le vendeur convient d'attester, au plus tard à la date de clôture, que la vente de l'immeuble n'est pas assujettie à la TVH. Est exclue du prix d'achat toute TVH sur les biens meubles, le cas échéant¹². [Non souligné dans l'original.]

[13] À l'approche de la clôture de l'opération de vente et d'achat, il est apparu que les vendeurs et M^{me} Simonetta avaient des thèses différentes concernant l'exigibilité de la TVH à l'égard de la fourniture de l'immeuble. Cette différence est apparue dans une partie de la correspondance échangée par les avocats des parties respectives. Le 16 novembre 2016 (date de clôture initialement prévue), M^{me} Cindy M. Aulicino du cabinet Rigobon Carli (les avocats de M^{me} Simonetta) a écrit une lettre à l'avocat des vendeurs. Le paragraphe 5 de cette lettre est rédigé comme suit :

[TRADUCTION]

Il s'agit d'une nouvelle construction et, par conséquent, elle est assujettie à la TVH. Comme la convention d'achat-vente indiquait que la TVH était incluse dans le prix d'achat, nous avons besoin d'un état modifié des rajustements pour représenter le prix d'achat net de la TVH aux fins du transfert afin de calculer la taxe sur les transferts fonciers exigible sur celui-ci. Nous avons besoin des documents modifiés des vendeurs, car le document qui nous a été fourni est incorrect, les vendeurs affirmant que la TVH n'est pas exigible, car il s'agit d'un immeuble résidentiel qui a déjà servi, ce qui est faux. Nous avons examiné toutes les inscriptions antérieures concernant cet immeuble et les photos de ces inscriptions montrent la maison vide

¹² Pièce A-1, onglet 1, deuxième page, par. 7. Le formulaire d'accord préimprimé utilisé pour signer la CAV comporte un espace laissé en blanc, représenté par une ligne pointillée, au paragraphe 7. En dessous de la ligne pointillée, et en petits caractères, se trouvent les mots *inclus dans/en sus de*. Dans la CAV signée par M^{me} Simonetta, les mots « *inclus dans* » ont été insérés au-dessus de la ligne pointillée, de sorte que le paragraphe 7 se lit comme indiqué ci-dessus.

de tout meuble ou de toute mise en valeur. La maison a été mise en valeur deux (2) fois, avec des meubles et des accessoires différents. Vos clients ont-ils emménagé et déménagé trois (3) fois au cours de l'année et ont-ils acheté des meubles deux (2) fois pour meubler le logement? Si vos clients ont vécu dans la maison, comme ils le prétendent, nous demandons les mêmes éléments de preuve que ceux exigés par l'Agence du revenu du Canada pour indiquer qu'il s'agit d'un immeuble résidentiel qui a déjà servi, y compris des copies de leur permis de conduire et de leurs cartes d'assurance maladie indiquant l'adresse de la maison, ainsi que des copies de toutes les factures de services publics pour l'immeuble, y compris le câble/Internet, qui montrent que les services publics ont été utilisés en fonction de l'occupation et de l'utilisation de la maison par une famille¹³.

[14] Plutôt que de fournir à M^{me} Aulicino les documents demandés (tels que des copies de factures de services publics, de permis de conduire et de cartes d'assurance maladie), le 17 novembre 2016, l'avocat des vendeurs a écrit, de manière plutôt énigmatique, à M^e Walter J. Rigobon (également avocat du cabinet Rigobon Carli), ce qui suit :

[TRADUCTION]

Mes clients affirment qu'ils sont propriétaires de l'immeuble depuis cinq ans et que la maison a été occupée comme résidence après sa construction. Conformément au paragraphe 7 de la convention d'achat-vente, mes clients ont certifié que la vente de l'immeuble n'est pas assujettie à la TVH. Il appartient à l'ARC de déterminer si la TVH est exigible. Mes clients ont satisfait aux dispositions relatives à la TVH de la convention d'achat-vente¹⁴.

[15] Les Simonetta ont reconnu que la lettre de l'avocat des vendeurs contenait deux fausses déclarations. Tout d'abord, les Simonetta savaient parfaitement que la maison n'avait été occupée comme résidence par personne, et encore moins par les vendeurs. Deuxièmement, les Simonetta savaient que les vendeurs ne leur avaient pas fourni d'attestation selon laquelle la vente de l'immeuble n'était pas assujettie à la TVH¹⁵.

[16] Après avoir reçu la lettre du 17 novembre 2016 citée précédemment, M^{me} Aulicino a répondu à l'avocat des vendeurs. Sa lettre, également datée du

¹³ Pièce A-1, onglet 3, p. 2.

¹⁴ Pièce A-1, onglet 4.

¹⁵ M. Simonetta a pris connaissance d'une troisième fausse déclaration lorsqu'il a examiné une copie du document d'inscription au service inter-agences concernant l'acquisition par les vendeurs du lot et de la maison d'origine le 1^{er} septembre 2010. Il s'est rendu compte qu'en novembre 2016, ils étaient propriétaires du lot depuis six ans et non cinq ans. Voir la pièce A-1, onglet 2, première page.

17 novembre 2016, contenait la déclaration suivante concernant la question de la TVH :

[TRADUCTION]

Nous ne sommes pas d'accord avec votre position, mais notre cliente nous a demandé de clore l'opération et de lui réserver ses droits en conséquence¹⁶.

[17] En raison d'un retard dans la mainlevée d'une ou plusieurs hypothèques sur le titre de propriété, l'opération a été conclue quelques jours plus tard que prévu. Lorsque les Simonetta ont emménagé dans la maison, ils ont compris que personne n'avait occupé la maison auparavant, ce qui s'est confirmé. Par exemple, M^{me} Simonetta a expliqué qu'après avoir pris possession de l'immeuble, elle a dû faire les choses suivantes pour rendre la maison habitable et les appareils fonctionnels :

- a) nettoyer les placards de la cuisine d'une grande quantité de sciure de bois;
- b) avec l'aide de M. Simonetta, nettoyer la poussière de marbre qui se trouvait sur les murs de la douche et de la salle de bains;
- c) nettoyer le four et la cuisinière à gaz;
- d) laver et traiter la plaque de cuisson;
- e) laver les parois du four pour éliminer les huiles d'usine;
- f) déballer et installer les plateaux et les étagères (elle voulait sans doute dire les grilles) pour le four;
- g) nettoyer la sciure de bois du ventilateur d'extraction situé au-dessus de la cuisinière à gaz;
- h) déballer et installer les étagères et les tiroirs dans le réfrigérateur;
- i) retirer les manuels d'utilisation du lave-vaisselle, du lave-linge et du sèche-linge;

¹⁶ Pièce A-1, onglet 5, page 1, par. 5.

j) retirer les boulons d'expédition à l'arrière du lave-linge¹⁷.

En outre, les Simonetta ont dépensé environ 20 000 \$ pour acheter et installer des ensembles de rangement pour placards¹⁸. En outre, ils ont fait appel à un homme à tout faire pour installer un tuyau reliant l'évacuation à l'arrière du sèche-linge à la sortie de l'évent débouchant à l'extérieur¹⁹.

[18] En examinant les documents de garantie et les bordereaux d'emballage de certains appareils²⁰, M. Simonetta a observé que certains appareils avaient été livrés à la maison en novembre 2014 (c'est-à-dire environ deux ans avant que les Simonetta n'emménagent dans la maison)²¹. Comme indiqué ci-dessus, il était clair pour les Simonetta que ces appareils n'avaient pas été utilisés dans l'intervalle de deux ans entre 2014 et 2016.

[19] Après avoir pris possession de l'immeuble et confirmé ce qu'ils savaient déjà, à savoir que la maison n'avait pas été occupée auparavant, les Simonetta ont demandé à M^e Rigobon d'envoyer une lettre à l'avocat des vendeurs, l'informant que M^{me} Simonetta avait l'intention de demander le remboursement, qui s'élevait à 24 000 \$. En conséquence, le 15 décembre 2016, M^e Rigobon a envoyé une lettre à M^e Davidson. Le premier paragraphe de la lettre est rédigé en ces termes :

[TRADUCTION]

Pour faire suite à notre lettre du 16 novembre 2016 et à votre réponse contenue au paragraphe 5 de votre lettre du 17 novembre 2016[,] notre client a mené un examen et une enquête supplémentaires dans la présente affaire. Il semble évident que votre client n'a jamais occupé l'immeuble et que ce dernier constitue une nouvelle construction aux fins de la législation fiscale appropriée. Par conséquent, nous vous prions de bien vouloir informer votre client que notre client fera la demande appropriée de remboursement de la TVH de vingt-quatre mille dollars (24 000 \$) pour le remboursement accordé aux habitations neuves²².

Reconnaissant qu'une demande de remboursement de M^{me} Simonetta à l'ARC pourrait déclencher un audit auprès des vendeurs, M^e Rigobon a ensuite informé

¹⁷ Transcription, vol. 1, de la page 64, ligne 18 à la page 67, ligne 11.

¹⁸ Transcription, vol.1, de la page 22, ligne 16 à la page 23, ligne 6.

¹⁹ Transcription, vol. 1, de la page 66, ligne 27 à la page 67, ligne 2.

²⁰ Pièce A-1, onglet 10, première et deuxième pages.

²¹ Transcription, vol. 1, page 33, lignes 8 à 28.

²² Pièce A-1, onglet 7, page 1.

l'avocat des vendeurs que M^{me} Simonetta ne demanderait pas le remboursement si les vendeurs lui versaient 24 000 \$²³.

[20] Le même jour, l'avocat des vendeurs a répondu sèchement à M^e Rigobon, comme suit :

[TRADUCTION]

Mes clients me disent que la vente de leur maison n'est pas assujettie à la TVH²⁴.

[21] En décembre 2016, M. Simonetta a rempli, et M^{me} Simonetta a signé, le formulaire de demande de remboursement intitulé « Demande de remboursement de la TPS/TVH pour les maisons achetées d'un constructeur » (formulaire GST190) (défini ci-dessus comme la « demande »), auquel étaient jointes une copie d'un document intitulé « GST190 Annexe pour le remboursement de l'Ontario » (formulaire RC7190-ON) et une copie de l'état des rajustements pour l'opération de vente et d'achat à l'égard de l'immeuble²⁵. Étant donné la nature peu coopérative et méprisante des lettres de l'avocat des vendeurs, comme indiqué ci-dessus, M. Simonetta était certain qu'il ne serait pas en mesure d'obtenir les renseignements sur les constructeurs nécessaires pour remplir la partie D de la demande²⁶. Il a donc laissé cette section en blanc. Même s'il connaissait les noms des vendeurs et aurait pu les insérer, son omission n'était pas critique, car les noms des vendeurs figuraient en haut de l'état des rajustements joint à la demande. L'absence d'information sur les autres constructeurs est un problème que j'aborderai plus loin.

[22] Malheureusement, en raison de la pandémie et de la fermeture de la Cour pendant une grande partie de cette période, la poursuite de l'audience du présent appel a été retardée jusqu'au 29 novembre 2021. À la reprise de l'audience, l'avocat de la Couronne a appelé à témoigner M. B., l'un des vendeurs. Il a témoigné par connexion vidéo. À ma surprise, et peut-être à la surprise des Simonetta, M. B. a volontiers reconnu qu'à aucun moment lui ou un membre de sa famille n'a occupé l'immeuble en tant que résidence. Il a également déclaré qu'il avait été propriétaire de l'immeuble pendant plus de cinq ans avant sa vente à M^{me} Simonetta. Ces deux

²³ En plus de demander une compensation pour le remboursement de 24 000 \$, M^e Rigobon a également demandé que les vendeurs remboursent à M^{me} Simonetta la somme additionnelle de 14 532,38 \$, représentant la taxe provinciale sur les transferts fonciers sur la somme de 363 309,74 \$ qui, selon les Simonetta, représentait la TVH sur la fourniture de l'immeuble et qui, selon les vendeurs, représentait une partie de la contrepartie de cette fourniture.

²⁴ Pièce A-1, onglet 8.

²⁵ Les trois documents constituent ensemble la pièce R-1.

²⁶ Transcription, vol. 1, page 55, lignes 18 à 28.

déclarations de M. B. étaient totalement contraires aux déclarations faites par l'avocat des vendeurs dans sa lettre du 17 novembre 2016.

[23] Lorsqu'on a demandé à M. B. pourquoi l'avocat qui le représentait, ainsi que l'autre vendeur, avait fait des déclarations incorrectes dans sa lettre, tout ce que M. B. a dit, c'est qu'il n'était pas sûr de savoir pourquoi la lettre de l'avocat était rédigée de cette façon, qu'il n'avait pas de réponse à cette question et qu'il ne pouvait pas dire à la Cour ce que l'avocat pensait lorsqu'il a écrit la lettre. À mon avis, cette réponse n'est pas satisfaisante. Soit l'avocat a rédigé la lettre en fonction des instructions qui lui ont été données par ses clients, soit il a fabriqué la lettre sans en discuter avec ses clients. M. B. n'a abordé ni l'une ni l'autre de ces possibilités. Compte tenu des obligations déontologiques des avocats à l'égard de leurs clients et des tiers qui interagissent avec eux, il semble peu probable que l'avocat ait fabriqué la lettre sans l'avis des vendeurs. À mon avis, cela soulève des questions importantes concernant la crédibilité et la fiabilité du témoignage de M. B., sur lesquelles je reviendrai plus tard.

[24] Au cours de son interrogatoire principal, M. B. a résumé de façon lamentable les événements malheureux qui se sont produits au cours des phases d'approbation et de construction de la maison. Parmi les aspects notables de cette malheureuse série d'événements, on peut citer les suivants :

- a) La nouvelle maison que les vendeurs proposaient de construire était nettement plus grande que la maison d'origine, qu'ils avaient démolie. Cela a provoqué un tollé et une opposition considérable de la part des voisins, ce qui a nécessité plusieurs réunions avec les autorités locales et, en fin de compte, une révision des plans proposés et une réduction de la taille de la maison.
- b) Peu après l'excavation du sous-sol, l'inondation historique de 2013 s'est produite, remplissant la fosse d'excavation et déstabilisant la berge.
- c) En raison de la déstabilisation de la berge, les fondations de la maison de leur voisin se sont fissurées, ce qui a obligé les vendeurs à renforcer ces fondations à l'aide de poutres d'acier, ce qui leur a coûté très cher.
- d) La voisine dont les fondations sont fissurées a intenté une action en justice contre les vendeurs, en raison d'une demande de règlement pour sa maison.
- e) La même année ou l'année suivante, une tempête de verglas s'est abattue sur Toronto.

- f) L'un des voisins harcelait continuellement les travailleurs sur le chantier, au point que M. B. a dû appeler la police et engager une société de sécurité privée.
- g) L'achat de l'immeuble et la construction de la maison ont été largement financés. En fin de compte, la dette est devenue ingérable et la position des vendeurs intenable. En raison des difficultés financières, des délais d'approbation et de construction, et des coûts supplémentaires, la maison est devenue inabordable et problématique²⁷.

[25] En raison des événements mentionnés ci-dessus et de l'animosité générale des voisins, les vendeurs ont décidé, à la fin de l'année 2014, de ne pas emménager dans la maison une fois qu'elle serait achevée. Cependant, compte tenu des conseils qu'ils ont reçus d'un ami et associé (l'« associé »), qui était la source de la majeure partie de leur financement, ils ont décidé que la meilleure ligne de conduite était de poursuivre la construction de la maison, jusqu'à son achèvement, puis de vendre la maison, avec l'espoir d'obtenir suffisamment d'argent pour leur permettre de rembourser toutes leurs dettes et de réaliser également un profit.

[26] La construction de la maison a été en grande partie achevée en 2014. Au cours de l'hiver 2014-2015, les vendeurs ont rencontré un agent immobilier pour discuter de la vente de l'immeuble. [TRADUCTION] « [p]our bénéficier d'un marché de printemps », ils ont attendu jusqu'en mai 2015 pour mettre l'immeuble en vente²⁸. En fin de compte, sur une période de 15 mois, les vendeurs ont conclu cinq contrats d'inscription successifs, avant que M^{me} Simonetta ne découvre l'immeuble et ne l'achète.

III. DISCUSSION

A. Crédibilité et fiabilité du témoignage de M. B.

[27] Au paragraphe 5 de la page 2 de la lettre du 16 novembre 2016 adressée par M^{me} Aulicino à l'avocat des vendeurs, celle-ci fait part de ses préoccupations quant au fait que la maison est nouvellement construite et que sa vente est assujettie à la TVH. Elle a étayé son inquiétude en renvoyant aux documents d'inscription au service inter-agences mentionnés ci-dessus et aux photos des visites virtuelles montrant la maison mise en valeur, puis vide, puis à nouveau mise en valeur avec des meubles et des accessoires différents. Elle a donné à l'avocat des vendeurs l'occasion pour eux d'apaiser cette inquiétude en fournissant des éléments de preuve

²⁷ Transcription, vol. 2, page 65, lignes 22 à 24.

²⁸ Transcription, vol. 2, page 66, lignes 24 et 25.

documentaires (tels que des permis de conduire, des cartes d'assurance maladie et des factures de services publics) pour démontrer que les vendeurs avaient effectivement occupé et utilisé la maison²⁹. Plutôt que de fournir la documentation demandée, ou d'expliquer pourquoi elle ne serait pas fournie, et plutôt que de reconnaître ou de répondre aux observations de M^{me} Aulicino concernant les documents d'inscription et les images des visites virtuelles, l'avocat des vendeurs, dans sa lettre du 17 novembre 2016, a simplement déclaré que ses clients ont indiqué qu'ils étaient propriétaires de l'immeuble depuis cinq ans et que la maison, après sa construction, a été occupée comme leur résidence³⁰. Je considère qu'il s'agit d'une réponse insuffisante et obscure aux préoccupations soulevées par M^{me} Aulicino au nom de M^{me} Simonetta.

[28] À moins que l'avocat des vendeurs n'ait décidé d'inventer les détails énoncés dans sa lettre du 17 novembre 2016, ce qui est peu probable, les vendeurs, par l'entremise de leur avocat, ont fait des déclarations selon lesquelles ils étaient propriétaires de l'immeuble depuis cinq ans, qu'ils l'avaient occupé à titre de résidence et qu'ils avaient certifié que la vente de l'immeuble n'était pas assujettie à la TVH, alors qu'en fait, les vendeurs étaient propriétaires de l'immeuble depuis un peu plus de six ans, qu'ils ne l'avaient jamais occupée comme résidence et qu'ils n'avaient pas certifié que la vente de l'immeuble n'était pas assujettie à la TVH. Compte tenu de ces fausses déclarations, j'ai des doutes quant à la fiabilité du témoignage de M. B.

[29] Dans sa lettre du 16 novembre 2016, M^{me} Aulicino s'inquiète également des privilèges de construction :

[TRADUCTION]

Comme il s'agit d'une nouvelle construction, nous exigeons soit (i) une déclaration solennelle des vendeurs indiquant que tous les corps de métier, fournisseurs, entrepreneurs, matériaux, etc. ont été payés et qu'il n'y a pas eu de travaux sur l'immeuble au cours des 45 derniers jours qui, s'ils n'ont pas été payés, pourraient constituer un privilège sur l'immeuble en application de la *Loi sur le privilège dans l'industrie de la construction* (Ontario), soit (ii) une retenue équivalant à 10 % du contrat de construction qui sera détenue par votre entreprise en fidéicommis jusqu'à ce qu'un délai de 45 jours se soit écoulé depuis la date de clôture et la preuve qu'aucun privilège n'a été enregistré sur le titre de propriété. Votre lettre du même jour indique qu'il n'y a pas eu de travaux dans l'immeuble depuis plus d'un an, mais notre client nous informe que les vendeurs ont engagé

²⁹ Pièce A-1, onglet 3, page 2, par. 5.

³⁰ Pièce A-1, onglet 4, par. 5. Voir le paragraphe 14, précité.

des entrepreneurs pour effectuer des réparations dans la maison, car il y avait des vices. Veuillez nous fournir la preuve que ces entrepreneurs ont été payés³¹.

La « lettre du même jour » mentionnée ci-dessus n'a pas été produite comme preuve.

[30] Au cours de son témoignage, M. Simonetta a affirmé que, lorsqu'il a visité l'immeuble pour la première fois, il a remarqué des vices qu'il a portés à l'attention des vendeurs, et que ceux-ci ont pris des dispositions pour que divers artisans se rendent sur place afin de corriger ces vices. M. Simonetta a également témoigné que les inspecteurs en bâtiment de la ville de Toronto qui avaient inspecté l'immeuble avaient enregistré diverses lacunes sur le titre de propriété. Peu avant la clôture de l'opération d'achat-vente, les vices ont été corrigés et un permis d'occupation a été délivré par la ville. Je reconnais que des travaux ont été effectués sur le bien entre septembre 2016 et novembre 2016 inclusivement. Par conséquent, je considère que la déclaration faite par les vendeurs, par l'intermédiaire de leur avocat, selon laquelle aucuns travaux n'ont été effectués sur l'immeuble depuis plus d'un an, est incorrecte. Cela jette un doute sur la fiabilité des autres déclarations faites par les vendeurs par l'intermédiaire de leur avocat.

[31] Je m'interroge également sur la mémoire de M. B concernant les événements pertinents. Par exemple, au cours de son interrogatoire principal, M. B. a affirmé que les vendeurs avaient inscrit l'immeuble à trois reprises³², alors qu'il semble que l'immeuble ait été inscrit à cinq reprises³³. À un autre moment de son interrogatoire principal, il a mentionné que la tempête de verglas s'était produite un an après l'inondation, mais quelques minutes plus tard, il a affirmé que la tempête de verglas s'était produite la même année que l'inondation. M. B. a également affirmé qu'il ne se souvenait pas s'il avait déclaré la vente de l'immeuble dans sa déclaration de revenus de 2016. De plus, il ne se souvenait pas du taux d'intérêt qu'il payait à la Banque de Montréal (la « Banque ») pour le prêt hypothécaire que lui et l'autre vendeur avaient obtenu pour leur permettre d'acheter l'immeuble, même s'il pensait que le taux était probablement de l'ordre de 2 à 3 % par an.

[32] D'autres exemples indiquent que les souvenirs de M. B. concernant les événements et les circonstances pertinents peuvent avoir été déficients :

³¹ Pièce A-1, onglet 3, page 2, par. 4.

³² Transcription, vol. 2, page 66, lignes 6 et 7.

³³ Pièce A-1, onglet 2, de la troisième à la septième page. La pièce montre cinq listes différentes; cependant, pour être juste envers M. B., il est possible qu'il ait considéré que les deuxième et quatrième listes étaient des révisions ou des prolongements des première et troisième listes.

- a) M. B. a affirmé que le plafond du sous-sol de la maison mesurait plus de 15 pieds de haut³⁴. Cependant, les troisième et quatrième inscriptions au service inter-agences indiquaient que le niveau inférieur (probablement le sous-sol) avait des plafonds de dix pieds³⁵.
- b) M. B. a mentionné qu'au moment où la construction de la maison a été achevée, quatre hypothèques avaient été enregistrées sur le titre de propriété³⁶. Cependant, je crois savoir qu'il y avait en fait cinq hypothèques enregistrées sur le titre de propriété³⁷.

[33] Lors de son témoignage, M. B. a produit une copie incomplète d'une convention d'abstention, datée du 16 septembre 2015, entre la Banque, lui-même et l'autre vendeur. Il a reconnu à la Cour qu'il avait supprimé plusieurs dispositions de cette convention, qu'il préférerait garder confidentielles, car elles concernaient d'autres contentieux entre la Banque et lui-même. Il n'a reconnu la suppression d'une partie de la convention d'abstention que lorsqu'il a été interrogé sur ce qui semblait être des dispositions manquantes. À ce moment-là, M. B. s'est empressé de proposer de fournir le document complet, affirmant qu'il détenait l'intégralité du document. Lorsqu'il a ensuite produit ce qui était censé être la copie complète de la convention d'abstention, il y avait plusieurs différences entre la version originale et la version produite ultérieurement. En outre, aucune des deux versions n'avait été signée par la Banque. La convention d'abstention renvoie également à des déclarations solennelles terminées, mais non assermentées, jointes à l'annexe « A », et à un consentement à jugement, joint à l'annexe « B ». Aucune de ces annexes n'était jointe à l'un ou l'autre des exemplaires de la convention d'abstention présentée à la Cour. Par conséquent, je me suis demandé si M. B. ne préférerait pas que je ne voie pas quelque chose.

[34] Lors d'une conférence de gestion de l'instance le 31 octobre 2022, j'ai fait part de mes réserves concernant les copies de la convention d'abstention qui m'avaient été remises. L'avocat de la Couronne m'a ensuite fourni des copies de deux contreparties d'une convention intitulée « Further Amended and Extended Forbearance Agreement » (nouvelle convention d'abstention modifiée et prolongée), qui étaient datées du 15 octobre 2018 (c'est-à-dire plus de trois ans après la date de la convention d'abstention qui avait été initialement fournie par M. B. à la

³⁴ Transcription, vol. 2, page 79, lignes 15 à 18.

³⁵ Pièce A-1, onglet 2, cinquième et sixième pages.

³⁶ Transcription, vol. 2, page 49, lignes 4 à 11.

³⁷ Pièce R-4 (c.-à-d. la convention d'abstention), par. 10 et 11; et pièce R-5 (c.-à-d. l'état du grand livre de fiducie préparé par l'avocat des vendeurs), datée du 16 novembre 2016.

Cour) Les contreparties de la nouvelle convention d'abstention modifiée et prolongée contenaient des copies signées des déclarations solennelles mentionnées ci-dessus et un consentement à jugement (également mentionné ci-dessus) signé par l'avocat des vendeurs de l'époque³⁸.

[35] M. B. a déclaré qu'il n'avait pas demandé de conseils fiscaux auprès d'une personne qualifiée pour savoir si la vente de l'immeuble était une fourniture taxable ou une fourniture exonérée. Il a plutôt discuté de la question avec son agent immobilier, qui l'a informé que, parce que M. B. n'était « pas un constructeur et qu'il s'agissait de sa maison, et non de son entreprise, la vente n'[était] pas assujettie à la TVH »³⁹.

B. Description de l'Agence

[36] Le paragraphe 7 de la réponse de la Couronne énumère les hypothèses de fait suivantes formulées par le ministre du Revenu national (le « ministre ») pour établir une cotisation à l'égard de M^{me} Simonetta et lui refuser le remboursement qu'elle avait demandé :

- a) le 9 septembre 2016, l'appelante [c'est-à-dire M^{me} Simonetta] a signé une convention d'achat-vente avec les vendeurs pour acquérir l'immeuble;
- b) le prix d'achat de l'immeuble était de 3 158 000 \$;
- c) le prix d'achat de l'immeuble n'incluait pas la TPS ou la TVH;
- d) l'appelante n'a payé aucune somme représentant la taxe en application de la Loi [*Loi sur la taxe d'accise*] lors de l'achat de l'immeuble.

[37] Notamment, le ministre n'a présumé d'aucun des faits suivants :

³⁸ Les copies des contreparties de la nouvelle convention d'abstention modifiée et prolongée étaient accompagnées d'une lettre datée du 8 novembre 2022, émanant de l'avocat de la Couronne. L'avocat des vendeurs qui a signé le consentement à jugement cité précédemment n'était pas le même avocat que l'avocat qui a agi pour les vendeurs lors de la vente de l'immeuble, et n'était pas associé ou affilié à ce dernier.

³⁹ Transcription, vol. 2, page 102, lignes 2 à 5.

- a) Les vendeurs n'ont pas, à l'époque où ils avaient un intérêt dans le lot, effectué, ou engagé une autre personne pour effectuer pour eux, la construction de la maison.
- b) Les vendeurs ont construit ou engagé une autre personne pour construire la maison autrement que dans le cadre d'une entreprise, d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commercial.
- c) Les vendeurs ont occupé l'immeuble à titre résidentiel ou d'hébergement.
- d) Ni l'un ni l'autre des vendeurs n'était un constructeur (selon la définition du paragraphe 123(1) de la LTA) de la maison.
- e) M^{me} Simonetta n'avait pas l'intention d'occuper l'immeuble comme lieu de résidence.
- f) M^{me} Simonetta et son mari n'ont pas réellement occupé l'immeuble comme lieu de résidence.
- g) M^{me} Simonetta et son mari n'ont pas été les premiers à occuper l'immeuble comme lieu de résidence.
- h) M^{me} Simonetta n'a pas demandé le remboursement pour habitations neuves dans les délais impartis.
- i) M^{me} Simonetta n'a pas utilisé le formulaire prescrit.

En d'autres termes, le ministre n'a pas supposé que l'une des circonstances décrites aux points a) à i) s'étaient produites réellement, et il n'a pas non plus affirmé que l'un des points a) à i) constituait un motif de rejet de la demande.

C. Nature de la fourniture

[38] Le paragraphe 123(1) de la LTA définit l'expression *fourniture taxable* comme une fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale. Le même paragraphe dispose qu'une *activité commerciale* comprend la réalisation d'une fourniture (sauf une fourniture exonérée) d'un immeuble de la personne. Ainsi, la vente de l'immeuble par les vendeurs constitue une activité commerciale, à moins que la vente ne constitue une fourniture exonérée.

[39] Le paragraphe 123(1) de la LTA indique qu'une *fourniture exonérée* est une fourniture figurant à l'annexe V. L'article 2 de la partie I de l'annexe V de la LTA renvoie à une fourniture par vente d'un immeuble d'habitation, effectuée par une personne donnée autre que le constructeur de l'immeuble, sauf si la personne a demandé un crédit de taxe sur les intrants (un « CTI ») relativement à la dernière acquisition de l'immeuble par la personne (il existe également une autre exclusion, qui n'est pas applicable en l'espèce). En termes plus simples, les *Notes techniques* publiées par le ministère des Finances en février 2001 indiquent que [TRADUCTION] « l'article 2 de la partie I de l'annexe V de la Loi exonère la vente d'un immeuble d'habitation [...] par une personne autre qu'un constructeur ». Ainsi, la vente d'un immeuble d'habitation par un constructeur n'est pas une fourniture exonérée. En d'autres termes, si une personne qui vend un immeuble d'habitation est un constructeur, il importe peu qu'elle ait demandé un CTI ou non.

[40] M^{me} Simonetta est d'avis que la vente de l'immeuble par les vendeurs à son profit était une fourniture taxable. Il est clair que la vente était une fourniture d'un bien immobilier, de sorte qu'il s'agissait d'une activité commerciale, à moins qu'il ne soit établi qu'il s'agissait d'une fourniture exonérée.

[41] La Couronne est d'avis que la preuve présentée à la Cour n'était pas suffisante pour déterminer si les vendeurs répondaient à la définition de *constructeur* énoncée au paragraphe 123(1) de la LTA⁴⁰. La Couronne fait valoir également que, mis à part le fait que M^{me} Simonetta et sa famille [TRADUCTION] « ont emménagé dans une maison toute neuve », il n'y avait pas suffisamment d'éléments de preuve devant la Cour pour conclure que la vente de l'immeuble par les vendeurs à M^{me} Simonetta n'était pas une fourniture exonérée, mais plutôt une fourniture taxable⁴¹.

⁴⁰ Transcription, vol. 1, page 74, lignes 19 à 22.

⁴¹ Transcription, vol. 1, page 89, lignes 5 à 11.

[42] Pour que la vente de l'immeuble par les vendeurs à M^{me} Simonetta constitue une fourniture imposable, il faudrait démontrer que les vendeurs étaient des constructeurs de la maison ou qu'ils ont demandé des CTI pour leur dernière acquisition de l'immeuble⁴². À cet égard, je note que la Couronne n'a pas soulevé d'arguments dans ses actes de procédure sur la question de savoir si les vendeurs étaient des constructeurs et si la vente de l'immeuble était une fourniture taxable ou une fourniture exonérée.

[43] Pour ce qui est de la question de savoir si les vendeurs étaient des constructeurs de la maison, le paragraphe 123(1) de la LTA dispose que le *constructeur* d'un immeuble d'habitation comprend « la personne qui [...] réalise, elle-même ou par un intermédiaire, à un moment où elle a un droit sur l'immeuble sur lequel l'immeuble d'habitation est situé : [...] la construction [...] de l'immeuble d'habitation [...]; n'est pas un constructeur [...] le particulier [...] qui, en dehors du cadre d'une entreprise, d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commercial [...] construit ou fait construire l'immeuble d'habitation [...] ». S'il semble que la maison n'a pas été construite dans le cadre d'une entreprise exercée par les vendeurs, il est nécessaire de déterminer si la maison a été construite dans le cadre d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commerciale.

D. Affaire de caractère commercial

[44] Aux fins des présents motifs, j'utiliserai l'expression *affaire de caractère commercial* comme signifiant un projet ou une affaire de caractère commercial. Comme l'a dit le juge Major dans l'arrêt *Friesen*, « [l]a notion de projet comportant un risque de caractère commercial est une création jurisprudentielle visant à départager les opérations d'achat et de vente qui sont de nature commerciale de celles qui tiennent d'une immobilisation »⁴³. Avec l'avènement de la taxe sur les produits et services (la « TPS »), le concept d'affaire de caractère commercial est également devenu applicable à certaines fins liées à la TPS.

[45] Dans le contexte traditionnel de l'impôt sur le revenu, la question de savoir si une opération donnée est une affaire de caractère commercial suppose de déterminer si un gain donné est un revenu ou une immobilisation. Dans l'affaire *Happy Valley Farms*, le juge Rouleau a énuméré plusieurs critères utilisés par les tribunaux pour

⁴² Dans son témoignage, M. B. a affirmé que lui et l'autre vendeur n'ont pas demandé de CTI pour la construction de la maison. Voir la transcription, vol. 2, page 77, lignes 14 et 15; et page 101, lignes 10 à 16.

⁴³ *Friesen c. Canada*, [1995] 3 RCS 103, par. 15.

déterminer si un gain est de nature à être un revenu ou une immobilisation, comme suit :

- a) la nature du bien qui est vendu;
- b) la durée de la possession;
- c) la fréquence ou le nombre d'opérations similaires effectuées par le contribuable;
- d) les améliorations faites sur le bien converti en espèces ou se rapportant à pareil bien;
- e) les circonstances qui ont entraîné la vente du bien;
- f) le motif ou l'intention⁴⁴.

[46] La liste de facteurs ci-dessus continue d'être utilisée pour déterminer « si un gain provenant de la disposition d'un bien constitue un revenu ou un gain en capital »⁴⁵. Les facteurs ou critères mentionnés ci-dessus, qui doivent être appliqués en fonction des faits du cas d'espèce, « renvoient, directement ou indirectement, à l'intention du contribuable »⁴⁶. Je vais maintenant examiner les six facteurs mentionnés ci-dessus.

(1) La nature du bien

[47] L'immeuble était une grande maison haut de gamme construite sur mesure dans un quartier exclusif⁴⁷, avec cinq chambres spacieuses, chacune avec sa propre salle de bain, un bureau privé avec une bibliothèque intégrée, trois cheminées, des

⁴⁴ *Happy Valley Farms Ltd. c. La Reine*, [1986] 2 CTC 259, 86 DTC 6421 (C.F. 1^{re} inst.), par. 14. La liste des facteurs ci-dessus n'inclut pas les commentaires détaillés que le juge Rouleau a fournis pour chaque facteur. Alors que le juge Rouleau, dans l'énumération au paragraphe 14 de ses motifs, a indiqué le sixième facteur comme étant le *motif*, il a par la suite (au paragraphe 15) utilisé en anglais le terme *intention*. C'est pourquoi j'ai utilisé les termes « *motif* » et « *intention* » dans la liste ci-dessus.

⁴⁵ *Wall c. Canada*, 2021 CAF 132, par. 24.

⁴⁶ *Ibid*, par. 25.

⁴⁷ Pièce A-1, onglet 2, septième page.

plafonds de dix ou onze pieds⁴⁸, des buanderies au rez-de-chaussée et au deuxième étage, un sous-sol aménagé et un garage pour trois voitures.

[48] Étant donné que l'immeuble aurait pu être utilisé par les vendeurs comme résidence ou aurait pu être vendu dans l'espoir de réaliser un profit, la nature du bien est un facteur neutre, plutôt qu'un facteur déterminant, dans la présente analyse.

(2) La durée de la possession

[49] Les vendeurs ont conclu l'achat du lot et de la maison d'origine le 1^{er} septembre 2010. En novembre 2012, les vendeurs ont conclu un accord de gestion de projet avec Majesty Homes Inc. (« Majesty »), qui a été engagée par les vendeurs pour être le gestionnaire de projet et le constructeur de la maison⁴⁹. Le 13 février 2013, sans avoir emménagé dans la maison d'origine, les vendeurs ont obtenu un permis de démolition de la maison d'origine et un permis de construction autorisant la construction de la maison sur le lot.

[50] En mai 2013, après le gonflement par le gel et le dégel du sol, Majesty a commencé à démolir la maison d'origine⁵⁰. Quelques mois plus tard, Majesty a commencé la construction de la maison. La maison a été en grande partie achevée à la fin de l'année 2014. Toutefois, certains éléments n'étaient pas entièrement achevés à ce moment-là et la construction s'est poursuivie jusqu'en novembre 2016⁵¹.

⁴⁸ Comme indiqué ci-dessus, les troisième et quatrième inscriptions au service inter-agences indiquaient que le niveau inférieur de la maison avait des plafonds dix pieds. La cinquième inscription au service inter-agences indiquait que la maison avait des plafonds de onze pieds. Voir la pièce A-1, onglet 2, de la cinquième à la septième page.

⁴⁹ Pièce R-2. Il est important de noter que le mot *constructeur*, tel qu'il est utilisé dans la lettre non datée de Majesty à la Banque (qui constitue la première page de la pièce R-2 et qui est jointe à l'accord de gestion de projet), n'a pas la même signification que le mot *constructeur*, tel qu'il est utilisé au paragraphe 123(1) de la LTA. Aux fins de la LTA, une personne peut être constructeur d'un immeuble d'habitation sans pour autant effectuer la construction de l'immeuble. En d'autres termes, dans certaines situations, le terme *constructeur* inclut un propriétaire foncier qui engage une autre personne pour construire un immeuble d'habitation. En outre, le paragraphe 123(1) prévoit également que le terme *constructeur* inclut une personne engagée par un propriétaire foncier pour effectuer la construction d'un immeuble d'habitation sur ce terrain.

⁵⁰ Transcription, vol. 2, page 63, lignes 14 à 21.

⁵¹ Pièce A-1, onglet 9.

[51] Les vendeurs ont conclu leur première convention d'inscription le 29 mai 2015.

[52] Alors que les vendeurs ont été propriétaires du lot pendant un peu plus de six ans (c'est-à-dire du 1^{er} septembre 2010 au 16 novembre 2016)⁵², ils ont été propriétaires de la maison dans un état pratiquement achevé pendant un peu moins de deux ans (c'est-à-dire de la fin 2014 au 16 novembre 2016). Je considère qu'il s'agit d'une période relativement courte, d'autant plus que l'immeuble a été mis en vente pour la première fois le 29 mai 2015, soit environ cinq ou six mois après l'achèvement substantiel de la maison.

[53] Si les vendeurs ont rencontré plusieurs difficultés lors de la construction de la maison, ce qui peut expliquer leur décision de la vendre, la courte durée de possession de la maison correspond également à une affaire de caractère commercial.

(3) Utilisation de l'argent emprunté

[54] Dans l'arrêt *Friesen*, le juge Major a combiné le facteur de la *durée de la possession* avec un autre facteur, à savoir la mesure dans laquelle de l'argent emprunté a servi à financer une opération. Il a déclaré que « [l]es opérations impliquant emprunt et revente rapide sont plus susceptibles d'être des projets comportant un risque de caractère commercial »⁵³.

[55] La Banque a avancé aux vendeurs la somme nécessaire pour conclure l'achat de l'immeuble (moins le montant de l'acompte versé par les vendeurs). Il semble que la somme avancée par la Banque à cette occasion était supérieure à 1 000 000 \$. Compte tenu des éléments de preuve, il appert que la majeure partie, voire la totalité, de l'argent nécessaire à la démolition de la maison d'origine et à la construction de la maison a été empruntée par les vendeurs auprès de deux sociétés appartenant à l'associé. Compte tenu des éléments de preuve disponibles, il appert également que les sociétés de l'associé ont prêté plus de 3 000 000 \$ aux vendeurs pour financer la construction de la maison.

⁵² La date de clôture initialement prévue était le 16 novembre 2016; cependant, en raison d'un retard dans la mainlevée d'une ou plusieurs hypothèques, l'opération a en fait été clôturée quelques jours plus tard. La date précise de clôture n'a pas été produite en preuve.

⁵³ *Friesen*, précité, note 43, sous-alinéa 17(iv).

[56] À un moment donné de la construction de la maison, la Banque semble avoir perdu patience face au temps que mettaient les vendeurs à achever la construction de la maison. Cette situation a pu être exacerbée par le contentieux entre la Banque et les vendeurs concernant d'autres opérations non liées. Alors que la Banque faisait pression sur les vendeurs, et menaçait peut-être de les saisir, M. B. s'est arrangé avec l'associé pour emprunter de l'argent supplémentaire afin de payer une partie importante (voire la totalité) de la somme due par les vendeurs à la Banque. Par conséquent, l'une des sociétés de l'associé a repris la position de la Banque, en tant que premier prêteur garanti, en ce qui concerne un prêt d'un capital (le ou vers le 16 novembre 2016) de 521 632,16 \$. Il semble que la Banque n'ait pas été entièrement remboursée, car l'état du grand livre de fiducie préparé par l'avocat des vendeurs montre qu'au moment de la clôture, la Banque détenait une cinquième hypothèque sur l'immeuble, avec un solde de 223 593,81 \$⁵⁴.

[57] M^{me} Aulicino, écrivant au nom des avocats de M^{me} Simonetta le 16 novembre 2016, a noté que les états de décharge qui ont été fournis à M^e Rigobon en ce qui concerne les hypothèques enregistrées sur le titre de propriété montraient que la somme totale nécessaire pour rembourser les hypothèques dépassait le prix d'achat de l'immeuble de 1 326 147,58 \$⁵⁵. Cela indique que l'immeuble était surendetté.

[58] Au moment de la clôture, le total des soldes impayés des cinq hypothèques enregistrées sur l'immeuble était légèrement inférieur à 3 800 000 \$. Pour être juste, à cette époque, les vendeurs détenaient des liquidités de 795 010,31 \$, qui représentaient des fonds qui leur avaient été avancés par l'une des sociétés de l'associé pour financer la construction de la maison, mais qu'ils n'avaient pas encore dépensés. Par conséquent, au moment de la clôture, cette somme a été remboursée par les vendeurs, de manière à réduire le total des soldes impayés des cinq hypothèques à une somme légèrement inférieure à 3 000 000 \$.

[59] Étant donné que le prix payé par M^{me} Simonetta pour acheter l'immeuble était de 3 158 000 \$, il est clair que les vendeurs ont utilisé de l'argent emprunté dans une large mesure pour financer leur achat antérieur du lot et la construction de la maison. Ce facteur est révélateur d'une affaire de caractère commercial.

⁵⁴ Pièce R-5, datée du 16 novembre 2016.

⁵⁵ Pièce A-1, onglet 3, page 1, par. 2.

(4) La fréquence ou le nombre d'opérations similaires

[60] En juin 2010, les vendeurs ont vendu la maison dans laquelle ils résidaient, sur le boulevard Lakeshore Ouest. Peu de temps avant d'acheter le lot et la maison d'origine, les vendeurs et leur famille ont emménagé dans une maison louée sur le chemin Meadowbank.

[61] Comme indiqué ci-dessus, la copie de la convention d'abstention (pièce R-4) initialement présentée à la Cour par M. B. était incomplète. Plus précisément, les six premiers « attendus » de cette convention (ainsi que d'autres dispositions) avaient été supprimés par M. B. Après qu'une copie plus complète de la convention d'abstention a été fournie à la Cour, il est apparu que certains des attendus supprimés indiquaient que le 9 avril 2009 ou avant cette date, les vendeurs étaient propriétaires d'un bien immobilier situé sur Winterborne Gate, à Mississauga. L'immeuble situé sur Winterborne Gate a été hypothéqué au profit de la Banque pour garantir le remboursement de divers prêts accordés par la Banque aux vendeurs. En mai 2015, la Banque a vendu l'immeuble de Winterbourne Gate en vertu d'un pouvoir de vente.

[62] Ainsi, au cours de la période allant de mi-2010 à fin 2016, les vendeurs ont cédé au moins trois parcelles de biens immobiliers. Cette fréquence peut être considérée comme compatible avec une affaire de caractère commercial.

(5) Les améliorations faites sur le bien

[63] Dans la décision *Happy Valley Farms*, le juge Rouleau a affirmé que si le contribuable s'efforce de mettre le bien dans un état qui lui permette de le vendre plus facilement pendant qu'il en est propriétaire, la chose tend à prouver l'existence d'une opération commerciale⁵⁶. Les vendeurs ont déployé des efforts considérables pour rendre l'immeuble plus commercialisable, en démolissant la maison d'origine et en construisant, à sa place, la maison, qui peut être décrite comme une résidence haut de gamme. S'il s'agit là d'une preuve d'opération immobilière, elle est également conforme à l'intention déclarée des vendeurs de construire une maison pour eux et leur famille⁵⁷.

[64] En commentant ce facteur, le juge Rouleau a également déclaré que, si des efforts particuliers sont déployés pour trouver ou attirer des acheteurs, il existe une

⁵⁶ *Happy Valley Farms*, précitée, note 44, par. 14(4).

⁵⁷ Transcription, vol. 2, page 45, lignes 4 à 8; de la page 45, ligne 28 à la page 46, ligne 1; page 96, lignes 19 à 22; et page 102, lignes 6 à 15.

preuve d'opération sur l'immeuble⁵⁸. C'est ce qui semble avoir été fait ici. Par exemple, persuadés par la Banque, les vendeurs ont choisi de ne pas emménager dans la maison (même s'ils ont affirmé que c'était la maison de leurs rêves) parce qu'ils ne voulaient pas diminuer les possibilités de vente de l'immeuble⁵⁹. En outre, pendant une partie de la période où l'immeuble a été mis en vente, il a été mis en valeur par des professionnels avec des meubles temporaires ou des imitations.

[65] Dans l'ensemble, bien que ce facteur soit généralement conforme à l'intention déclarée des vendeurs, il s'apparente également à une affaire de caractère commercial.

(6) Les circonstances qui ont entraîné la vente du bien

[66] Comme expliqué ci-dessus, les vendeurs ont rencontré un plusieurs difficultés dans la construction de la maison, notamment l'opposition des voisins, la grave inondation de 2013, la tempête de verglas qui a suivi et la nécessité d'entreprendre des mesures correctives pour arrêter la fissuration des fondations des voisins et pour faire face au procès qui en a résulté. Ces facteurs sont révélateurs d'une tentative frustrée de construire une maison de rêve pour la famille.

[67] En outre, les vendeurs subissaient des pressions de la part de la Banque et de l'associé pour qu'ils vendent l'immeuble et remboursent les dettes qu'ils avaient à l'égard de la Banque et des sociétés de l'associé. Comme nous l'avons déjà indiqué, la pression exercée par la Banque est devenue si forte que les vendeurs ont emprunté de l'argent supplémentaire à l'une des sociétés de l'associé afin de rembourser tout ou partie de la somme qu'ils devaient à la Banque.

[68] Dans ses observations au nom de M^{me} Simonetta, M. Simonetta a indiqué que les vendeurs étaient trop endettés financièrement. D'après mon examen des éléments de preuve, il semble que ce soit le cas. Il est à noter que, alors que le taux d'intérêt payé par les vendeurs à la Banque était de l'ordre de 2 à 3 %, le taux d'intérêt payé par eux aux sociétés de l'associé était de 9 % en ce qui concerne le prêt utilisé pour rembourser la Banque et de 10 % en ce qui concerne les trois prêts à la construction (toutefois, il convient de noter que M. B. a déclaré que 10 % était un taux d'intérêt raisonnable pour un prêt à la construction, bien qu'aucune preuve indépendante n'ait été apportée pour confirmer ce commentaire). Il convient également de noter que les vendeurs n'ont pas été en mesure d'effectuer les paiements prévus pour l'ensemble

⁵⁸ *Happy Valley Farms*, précitée, note 44, par. 14(4).

⁵⁹ Transcription, vol. 2, page 70, lignes 8 à 13.

du financement qui leur a été fourni par les sociétés de l'associé. Plus précisément, M. B. a reconnu que, bien qu'ils aient initialement effectué des paiements mensuels au titre du prêt au taux de 9 % utilisé pour rembourser la banque, ces paiements ont finalement cessé.

[69] M. B. a déclaré que l'associé a également commencé à faire pression sur eux pour qu'ils remboursent les prêts accordés par ses sociétés. Cependant, l'associé a également conseillé aux vendeurs que la somme qu'ils pourraient réaliser sur la vente de l'immeuble soit maximisée s'ils achevaient la construction de la maison et la vendaient comme une maison prête à être occupée, plutôt que s'ils vendaient le lot et la maison inachevée peu de temps après qu'ils eurent décidé de ne pas y emménager.

[70] Si l'espoir des vendeurs d'habiter la maison a été déçu, il semble également que, lorsqu'ils ont pris la décision de ne pas s'y installer, ils étaient déterminés à achever la construction de la maison afin de la vendre pour la somme la plus élevée possible, dans l'espoir de rembourser leurs dettes et de réaliser un profit. Ce facteur semble aller dans les deux sens.

(7) Motif ou intention

[71] Comme l'a déclaré la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Friesen*, pour constituer un projet comportant une affaire de caractère commercial, « [l]e contribuable doit avoir l'intention légitime de tirer un bénéfice de l'opération »⁶⁰. En examinant ce facteur, les tribunaux déterminent généralement l'intention d'un particulier au moment de l'acquisition d'un bien particulier⁶¹. Toutefois, comme l'intention d'un particulier peut changer, il peut également être nécessaire de prendre en compte l'intention du particulier au moment de l'aliénation, comme l'expliquent les directeurs de la publication *Canada Tax Service* (les services fiscaux du gouvernement fédéral) :

[TRADUCTION]

Le critère de l'intention englobe l'intention du contribuable au moment de l'acquisition de l'objet de l'opération[,] ainsi qu'au moment de son aliénation. Ainsi, il est possible d'avoir une intention de placement au moment de l'acquisition,

⁶⁰ *Friesen*, précité, note 43, par. 16.

⁶¹ *Happy Valley Farms*, précitée, note 44, par. 14(6); *Friesen*, précité, note 43, alinéa 17(i).

mais de modifier cette intention et de devenir commerçant au moment de l'aliénation⁶².

[72] Au début de leur discussion sur l'affaire *No. 170 v. MNR*⁶³, les directeurs de la publication de *Canada Tax Service* déclarent ce qui suit :

[TRADUCTION]

Même s'il peut être établi que l'intention initiale n'était pas de revendre avec profit, des événements ultérieurs peuvent s'avérer préjudiciables s'ils révèlent un changement d'avis⁶⁴.

Dans l'affaire *No. 170*, la société contribuable souligne que, lorsqu'elle a acquis le terrain en question, elle n'avait pas l'intention de le revendre. Cependant, les éléments de preuve ont montré que le contribuable a engagé des dépenses pour niveler le terrain et l'améliorer avec un système d'eau et des routes, et qu'il a ensuite pris des dispositions pour qu'un agent immobilier vende des parcelles de terrain. La Commission d'appel de l'impôt a résumé son analyse comme suit :

[TRADUCTION]

En statuant sur le présent appel après un examen assez long des faits tels qu'ils ont été produits en preuve, [...] il convient de noter avec quelle insistance l'appelant a souligné son intention d'acquérir ce bien pour la première fois. Quelle qu'ait pu être cette intention initiale, il convient de constater qu'à un moment donné, l'appelant a abandonné sa prétendue intention initiale et s'est engagé dans l'exploitation d'une entreprise, d'une activité ou d'une affaire de caractère commercial dans le but de réaliser un profit⁶⁵.

La deuxième phrase de la citation ci-dessus (limitée au contexte d'une affaire de caractère commercial) peut être appliquée aux vendeurs dans le présent appel.

[73] Les tribunaux ont conclu qu'une [TRADUCTION] « initiative claire et sans équivoque témoignant d'un changement d'intention » est nécessaire⁶⁶. À mon avis, cette initiative claire et sans équivoque s'est produite lorsque l'épouse de M. B a annoncé, apparemment en 2014, qu'elle ne voulait plus vivre au milieu de voisins qui l'avaient si mal traitée, elle et sa famille. Il semble que les vendeurs aient ensuite

⁶² Chris Falk et al. (directeurs), *Canada Tax Service*, vol. 2, p. 9 à 131 (datée du 2018-08-10).

⁶³ *No. 170 v. MNR*, (1954) 10 Tax ABC 364 (CAI).

⁶⁴ *Canada Tax Service*, précitée, note 62, p. 9 à 133 (datée du 2018-08-10).

⁶⁵ *No. 170*, précitée, note 63, par. 24.

⁶⁶ *Edmund Peachey Ltd. c. La Reine*, [1979] CTC 51, 79 DTC 5064 (CAF), par. 10; *Jacobson Holdings Ltd. c. La Reine*, [1986] 1 CTC 87, 85 DTC 5634 (C.F. 1^{re} inst.), par. 4; *Jodare Ltd. c. La Reine*, [1986] 1 CTC 250, 86 DTC 6054 (C.F. 1^{re} inst.), par. 36; et *Magillb Development Corp. c. MNR*, [1987] 1 CTC 66, 87 DTC 5012 (C.F. 1^{re} inst.), par. 23 à 25.

cherché à achever la construction de la maison et à la vendre le plus cher possible afin de rembourser leurs dettes considérables et de réaliser un profit.

[74] Lors de son témoignage, à la question de savoir s'il pensait que, malgré les difficultés rencontrées, les vendeurs auraient pu vendre l'immeuble et faire de l'argent sur cette vente, M. B. a répondu :

[TRADUCTION] [...] [L]'inscription initiale se chiffrait à [...] 3,6 millions de dollars [*sic*]. Si nous avons vendu [l'immeuble] pour 3,6 millions de dollars[,] [...] nous aurions en fait obtenu des résultats convenables. Mais [...] lorsque vous avez des hypothèques à 9 % et 10 % [...], [...] [et que] vous perdez [...] 100 et quelques milliers de dollars par an, au moment de la vente pour [...] l'équivalent de 3,25 millions de dollars [c'est-à-dire 3 158 000 \$ plus la commission de courtage que le fils de M^{me} Simonetta n'a pas facturée], cela réduit à néant pratiquement toutes les chances de profit que vous [pouvez] réaliser⁶⁷.

[75] M. B. a ensuite déclaré que le processus de vente était moins axé sur le profit que sur la nécessité de se débarrasser de la dette, parce que la Banque s'appuyait sur eux et que l'associé leur mettait de la pression⁶⁸.

[76] Il convient également de noter que, pendant que l'immeuble était inscrit auprès de l'agent immobilier initial (entre le 29 mai 2015 et le 30 décembre 2015), les vendeurs ont reçu une offre inférieure à 3 000 000 \$. Ils ont rejeté cette offre, car elle était insuffisante pour couvrir toutes les dettes qu'ils avaient contractées concernant l'immeuble⁶⁹.

(8) Pondération des facteurs

[77] De nombreux facteurs examinés ci-dessus sont en quelque sorte neutres, puisqu'ils vont dans un sens ou dans l'autre (c'est-à-dire une résidence personnelle ou une affaire lucrative). Par exemple :

- a) En ce qui concerne le facteur que constitue la *nature du bien*, après la construction de la maison, l'immeuble aurait pu être utilisé par les vendeurs comme résidence ou aurait pu être vendu dans l'espoir de réaliser un profit.
- b) En ce qui concerne le facteur que constitue la *fréquence ou le nombre d'opérations similaires*, il n'est pas rare qu'une famille qui s'agrandit achète

⁶⁷ Transcription, vol. 2, de la page 108, ligne 26 à la page 109, ligne 7.

⁶⁸ Transcription, vol. 2, page 109, lignes 8 à 11.

⁶⁹ Transcription, vol. 2, page 109, lignes 15 à 21.

ou construite, habite et vende une série de maisons de plus en plus grandes. Cependant, la cession par les vendeurs de trois immeubles résidentiels dans un laps de temps relativement court pourrait être l'indice d'une affaire de caractère commercial.

- c) En ce qui concerne les *améliorations faites sur le bien*, les travaux effectués par les vendeurs sur l'immeuble correspondent à la fois à la construction d'une résidence et à la construction d'une nouvelle maison destinée à être vendue dans le but de réaliser un profit.
- d) En ce qui concerne le facteur que constituent les *circonstances qui ont entraîné la vente du bien*, la série d'événements malheureux rencontrés par les vendeurs lors de la construction de la maison constitue une explication raisonnable de la vente de l'immeuble. Cependant, le fait de ne pas occuper la maison et les mesures prises pour maximiser le prix de vente sont révélateurs d'une intention de recherche de profit.

[78] D'autre part, un facteur en particulier, à savoir l'utilisation extensive de l'argent emprunté, indique clairement une affaire de caractère commercial.

[79] Comme l'a noté le juge Margeson dans l'affaire *Freer*, qui portait sur la question de savoir si l'achat et la vente ultérieure d'un bien immobilier constituaient une affaire de caractère commercial, « seule la déclaration des parties quant à leur intention avouée au moment de l'achat des maisons est au mieux tenue en l'absence de corroboration »⁷⁰. En outre, dans certains cas, « la crédibilité [des parties] l'emporte largement »⁷¹.

[80] Ainsi, en plus de tenir compte des facteurs mentionnés ci-dessus, je suis également conscient des fausses déclarations faites par les vendeurs, par l'intermédiaire de leur avocat, lorsque, face aux observations précises faites par les Simonetta et mentionnées par M^{me} Aulicino dans sa lettre du 16 novembre 2016, les vendeurs ont carrément déclaré qu'ils étaient propriétaires de l'immeuble depuis cinq ans (alors que cela faisait en réalité plus de six ans), qu'ils avaient occupé la maison comme résidence et qu'ils avaient certifié la vente de l'immeuble comme

⁷⁰ *Freer c. La Reine*, 2003 CCI 20, par. 71.

⁷¹ *Ibid.* Il semble que les motifs publiés de la décision *Freer* contiennent une erreur typographique, puisque ces motifs utilisent en anglais l'expression *loons large*, au lieu de *looms large*. Katherine Barber (directrice), dans le *Canadian Oxford Dictionary*, 2^e édition (Don Mills : Oxford University Press, 2004), page 909, définit l'expression *loom large* comme signifiant « occuper une place importante ».

n'étant pas assujettie à la TVH. M. B. a reconnu que les deux premières déclarations étaient incorrectes, et la Couronne a reconnu que la troisième déclaration était incorrecte⁷².

[81] Après avoir soigneusement examiné les éléments de preuve et pesé les facteurs mentionnés ci-dessus, je suis d'avis que les vendeurs ont changé d'intention en 2014, après quoi ils se sont lancés dans une affaire de caractère commercial. Par conséquent, je suis d'avis que les vendeurs étaient des constructeurs de la maison, au sens du paragraphe 123(1) de la LTA.

E. Paragraphe 7 de la convention d'achat-vente

[82] Comme il est indiqué ci-dessus, la partie pertinente du paragraphe 7 de la CAV est libellée comme suit :

TVH : Si la vente de l'immeuble [...] est assujettie à la taxe de vente harmonisée (TVH), cette taxe est incluse dans le prix d'achat. Si la vente de l'immeuble n'est pas assujettie à la TVH, le vendeur convient d'attester, au plus tard à la date de clôture, que la vente de l'immeuble n'est pas assujettie à la TVH⁷³.

[83] Comme j'ai conclu que les vendeurs étaient des constructeurs de la maison, la vente de leur immeuble à M^{me} Simonetta était assujettie à la TVH. En outre, les vendeurs n'ont pas certifié que la vente de l'immeuble n'était pas assujettie à la TVH. Cela indique également que la partie clé du paragraphe 7 de la CAV est la première phrase, plutôt que la deuxième. Par conséquent, M^{me} Simonetta a compris que la TVH était incluse dans le prix qu'elle a payé pour l'immeuble.

[84] L'interprétation du paragraphe 7 de la CAV par M^{me} Simonetta est conforme à l'usage général qui consiste à annoncer les prix des logements neufs de façon modifiée en y incluant les taxes⁷⁴.

⁷² Lettre datée du 13 janvier 2022 de l'avocat de la Couronne.

⁷³ Pièce A-1, onglet 1, deuxième page, par. 7.

⁷⁴ David M. Sherman (directeur), note relative au paragraphe 223(1), *Practitioner's Goods and Services Tax Annotated*, 43^e éd. (Toronto : Thomson Reuters, 2021), page 509, qui prévoit que [TRADUCTION] « [l]es parties peuvent s'entendre pour que le prix indiqué inclut ou exclut la taxe [...]. Certaines fournitures, selon l'usage général, indiquent que la taxe est comprise, par exemple [...] les nouveaux logements [...] ». Voir également David M. Sherman, « Tax-Included Pricing for HST-Are We There Yet? », (2009) 57(4) *Canadian Tax Journal*, 839-856, à la page 842, qui indique que [TRADUCTION] « les maisons neuves sont annoncées à

F. Fournitures taxables

[85] Pour les motifs exposés ci-dessus, je conclus que la vente de l'immeuble par les vendeurs à M^{me} Simonetta était une fourniture taxable et non une fourniture exonérée.

G. Lieu de résidence habituelle

[86] J'accepte le témoignage de M. Simonetta et de M^{me} Simonetta selon lequel, après l'achat de l'immeuble par M^{me} Simonetta, ils ont occupé l'immeuble en tant que lieu de résidence habituelle. Au moment de l'audience du présent appel, ils continuaient à utiliser l'immeuble comme lieu de résidence habituelle.

H. Paiement de la TVH

[87] La Couronne est d'avis que, puisque l'état des rajustements relatifs à la vente et à l'achat de l'immeuble ne fait pas état de la TVH en tant que somme distincte, M^{me} Simonetta n'a pas payé la TVH aux vendeurs. Cependant, l'état des rajustements montre clairement que le prix de vente de l'immeuble était de 3 158 000 \$. Le paiement du prix de vente aux vendeurs n'est pas contesté (si le prix n'avait pas été payé, l'opération n'aurait pas été conclue et M^{me} Simonetta n'aurait pas été mise en possession de l'immeuble et n'en aurait pas eu la propriété).

[88] La vente de l'immeuble étant une fourniture taxable et non une fourniture exonérée, c'est la première phrase, et non la deuxième, du paragraphe 7 de la CAV qui est la disposition applicable. La première phrase du paragraphe 7 indique clairement que la TVH doit être incluse dans le prix d'achat. Ainsi, en payant le prix, M^{me} Simonetta a également payé la TVH.

I. Transfert de propriété

[89] L'alinéa 254(2)e) de la LTA exige que la propriété de l'immeuble ait été transférée à M^{me} Simonetta après l'achèvement substantiel de la construction. Comme indiqué ci-dessus, un permis d'occupation a été délivré par la ville de Toronto, indiquant que les travaux avaient été achevés au plus tard le 15 novembre 2016 et que l'immeuble était apte à être occupé à cette date. La clôture

des prix qui incluent la TPS "nette" ». Le prix inclut la taxe, mais la taxe est nette du remboursement pour habitation neuve [...] ».

de l'opération d'achat et de vente a eu lieu à une date ultérieure. L'alinéa 254(2)e) a donc été respecté.

J. Aucune occupation antérieure

[90] Le sous-alinéa 254(2)f)(i) de la LTA exige que, après que la construction de la maison a été substantiellement achevée et avant que la possession de l'immeuble ait été transférée à M^{me} Simonetta en application de la CAV, l'immeuble ne peut pas avoir été occupé par un particulier en tant que lieu de résidence. Comme il est indiqué ci-dessus, je conclus que cette condition a été remplie.

K. Première occupation de l'immeuble

[91] Le sous-alinéa 254(2)g)(i) de la LTA exige que la première personne à occuper l'immeuble comme lieu de résidence après l'achèvement substantiel de la construction de la maison soit M^{me} Simonetta ou l'un ou plusieurs de ses parents. La preuve indique clairement que M^{me} Simonetta et son mari ont emménagé dans la maison et ont occupé l'immeuble comme leur résidence, et que personne d'autre n'avait auparavant occupé l'immeuble comme lieu de résidence.

L. Résumé

[92] Compte tenu de l'analyse ci-dessus, M^{me} Simonetta a satisfait à toutes les exigences du paragraphe 254(2) de la LTA pour avoir droit au remboursement.

M. Suffisance du formulaire de demande

[93] Le paragraphe 262(1) de la LTA dispose qu'une demande de remboursement est présentée au ministre en la forme et selon les modalités qu'il détermine et contient les renseignements requis. Je crois comprendre que la seule préoccupation de la Couronne concernant cette exigence légale est que la partie D de la demande déposée par M^{me} Simonetta ne donne aucune information sur le constructeur, c'est-à-dire les vendeurs. La partie D du formulaire prescrit indique que les renseignements requis sont le nom du constructeur, son numéro d'entreprise (le cas échéant), son adresse et son numéro de téléphone. Comme il est indiqué ci-dessus, en joignant une copie de l'état des rajustements à la demande, M^{me} Simonetta a fourni à l'ARC le nom des vendeurs.

[94] La partie D pose également la question suivante : « [l]e constructeur a-t-il payé le remboursement directement à l'acheteur ou l'a-t-il utilisé pour réduire le

montant total payable de la maison? ». Bien que M^{me} Simonetta n'ait pas répondu à cette question, il est clair, compte tenu des éléments de preuve présentés à l'audience, que la réponse à cette question est « non ».

[95] La partie D prévoit également la signature du constructeur.

[96] M. Simonetta a déclaré que c'est lui qui a rempli la demande au nom de son épouse et que, en fonction des réponses données par l'avocat des vendeurs dans les deux lettres mentionnées ci-dessus, il (M. Simonetta) était certain que les vendeurs ne coopéreraient pas en fournissant les renseignements manquants demandés à la partie D ou en signant la demande.

[97] À ma connaissance, aucune jurisprudence ne s'est penchée sur la question de savoir ce que doit faire l'acheteur d'un logement neuf lorsque le vendeur refuse de coopérer à l'envoi du formulaire de demande de remboursement. Lors de l'audience, l'avocat de la Couronne a fait remarquer que les cas traitant d'un employeur qui refuse de fournir une déclaration des conditions d'emploi (formulaire T2200), comme l'exige le paragraphe 8(10) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, pourraient peut-être fournir des indications⁷⁵.

[98] À cet égard, dans l'affaire *Brochu*, le juge Boyle a déclaré, dans un *obiter dictum*, ce qui suit :

[...] il [est] possible que dans des circonstances exceptionnelles, on puisse obtenir une déduction fondée sur l'alinéa 8(1)*h.1* si l'employeur a refusé sans motif valable de remplir et de signer le formulaire T2200 ou s'il n'a pas pu le faire [...] ⁷⁶

[99] Dans l'affaire *Kreuz*, la juge D'Auray a laissé entendre que, si un employeur omet de fournir le formulaire T2200 à un employé qui réclame des frais professionnels, il peut suffire que l'employé établisse que l'employeur a agi de manière déraisonnable ou de mauvaise foi en ne fournissant pas le formulaire⁷⁷.

[100] Dans l'affaire *Chao*, le juge suppléant Jorré (tel était alors son titre) a renvoyé à la maxime selon laquelle « le droit n'exige pas l'impossible »⁷⁸, et a déclaré que

⁷⁵ Transcription, vol. 1, page 106, lignes 3 à 23.

⁷⁶ *Brochu c. La Reine*, 2010 CCI 274, par. 11.

⁷⁷ *Kreuz c. La Reine*, 2012 CCI 238, par. 76.

⁷⁸ *Chao c. La Reine*, 2018 CCI 72, par. 90. Dans une note de bas de page, le juge suppléant Jorré note qu'en latin, la maxime est « *Lex non cogit ad impossibilia* », ce que Bryan A. Garner (directeur), dans le *Black's Law Dictionary*, 8^e édition (St. Paul : Thomson

« si la maxime s'applique, il est clair qu'il serait nécessaire de la part du contribuable qu'il déploie un très haut niveau d'effort pour se conformer à la loi [...] », ce qui signifie que le contribuable « aurait besoin de faire les efforts qu'une personne prudente et diligente, qui connaît ses obligations légales, déploierait » [...], et « il conviendrait de démontrer que l'employeur a agi de façon déraisonnable ou de mauvaise foi » en ne fournissant pas le formulaire⁷⁹. Dans une note de bas de page, le juge suppléant Jorré a noté que les efforts requis d'une personne prudente et diligente n'exigent pas [TRADUCTION] « une extrême ingéniosité, un effort surhumain, ni des ressources inhabituelles considérables pour se conformer à la loi »⁸⁰.

[101] Lors de l'audience, M. Simonetta a déclaré qu'il aurait été inutile pour lui de demander le numéro d'entreprise (le cas échéant), l'adresse et le numéro de téléphone des vendeurs, et encore moins de leur demander de signer la demande, étant donné la correspondance entre leurs avocats respectifs. Comme indiqué ci-dessus, les vendeurs ont refusé de fournir des documents (tels que des factures de services publics, des permis de conduire et des cartes d'assurance maladie) prouvant qu'ils avaient effectivement résidé dans la maison (comme ils le prétendaient). De plus, M^e Rigobon a écrit à l'avocat des vendeurs le 15 décembre 2016 pour réitérer que l'immeuble constituait [TRADUCTION] « une construction de maison neuve aux fins de la législation fiscale appropriée » et pour aviser que M^{me} Simonetta avait l'intention de demander le remboursement à moins qu'une autre entente puisse être trouvée⁸¹. Plutôt que d'expliquer la position de ses clients ou d'engager un dialogue sur la nature de la fourniture de l'immeuble aux fins de la TVH, l'avocat des vendeurs s'est contenté de déclarer sèchement que ses clients avaient indiqué que la vente de l'immeuble n'était pas assujettie à la TVH (position que les vendeurs avaient formulée après avoir parlé à leur agent immobilier et sans avoir consulté un conseiller fiscal)⁸². Il ressort de la réponse de l'avocat que si M^{me} Simonetta avait envoyé la demande aux vendeurs pour qu'ils la signent, ils auraient refusé de la signer.

West, 2004), page 1730, traduit par « [l]a loi n'oblige pas à faire des choses impossibles ». Le juge suppléant Jorré a également noté qu'en français, la maxime est « *À l'impossible, nul n'est tenu* ».

⁷⁹ *Chao, ibid.*, par. 90 à 93. Voir également *Dnebosky c. La Reine*, 2019 CCI 78, par. 18.

⁸⁰ *Chao*, précitée, note 78, note de bas de page 41; renvoyant à *Boardwalk Reit LLP c. Edmonton (City)*, 2008 ABCA 220, par. 76.

⁸¹ Pièce A-1, onglet 7, page 1. Voir le paragraphe 19, précité.

⁸² Pièce A-1, onglet 8; et transcription, vol. 2, page 102, lignes 2 à 5. Voir les paragraphes 20 et 35 précités.

[102] Les Simonetta savaient également que les vendeurs, par l'intermédiaire de leur avocat, avaient fait trois fausses déclarations (c'est-à-dire que les Simonetta savaient que le nombre d'années pendant lesquelles les vendeurs avaient été propriétaires de l'immeuble était autre chose que cinq, que les vendeurs n'avaient pas occupé l'immeuble comme résidence et que les vendeurs n'avaient pas certifié que la vente de l'immeuble n'était pas assujettie à la TVH). Compte tenu de la nature et du contenu de la correspondance de l'avocat des vendeurs, il aurait été déraisonnable d'attendre de M^{me} Simonetta qu'elle retourne voir les vendeurs pour leur demander de remplir et de signer la demande. Je suis d'avis que, dans ces circonstances, on ne pouvait raisonnablement s'attendre à ce que M^{me} Simonetta obtienne la coopération et les signatures des vendeurs, et qu'il s'agit d'une situation appropriée pour appliquer la maxime « à l'impossible, nul n'est tenu ».

[103] Par conséquent, j'ai déterminé qu'il s'agit d'une des rares situations où l'acquéreur d'une fourniture taxable d'un immeuble d'habitation neuf n'est pas en mesure d'obtenir tous les renseignements nécessaires pour remplir la partie D du formulaire de demande de remboursement pour habitation neuve. À mon avis, les vendeurs ont agi de manière déraisonnable en ne fournissant pas à M^{me} Simonetta les documents nécessaires pour confirmer qu'ils avaient (comme ils le prétendaient) occupé la maison en tant que résidence, ou bien une explication de leur position, ou encore une reconnaissance en novembre 2016 (plutôt qu'en novembre 2021, au cours du procès) qu'ils n'avaient pas vécu dans la maison. Je suis également d'avis qu'en raison de l'attitude non coopérative et de la conduite fallacieuse des vendeurs, comme en témoignent les réponses brusques et méprisantes de leur avocat et les fausses déclarations contenues dans la lettre de l'avocat du 17 novembre 2016, il n'a pas été possible pour M^{me} Simonetta d'obtenir le numéro d'entreprise (le cas échéant), l'adresse, le numéro de téléphone et les signatures des vendeurs. Par conséquent, l'incapacité de M^{me} Simonetta à obtenir ces renseignements et ces signatures n'entache pas sa demande de remboursement.

IV. CONCLUSION

[104] Le présent appel est accueilli. **En vertu du sous-alinéa 18.3009(1)c)(i) de la Loi sur la Cour canadienne de l'impôt, aucuns dépens ne sont adjugés.**

Signé à Ottawa, Canada, ce 11^e jour d'août 2023.

« Don R. Sommerfeldt »

Le juge Sommerfeldt

RÉFÉRENCE : 2023 CCI 54

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2018-1952(GST)I

INTITULÉ : ADELINA SIMONETTA c. SA MAJESTÉ
LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 5 novembre 2019 et 29 novembre 2021

DATES DE DÉPÔT DES
OBSERVATIONS ÉCRITES : Les 12 novembre 2019, 18 décembre 2019,
31 décembre 2019, 13 janvier 2022,
14 janvier 2022 et 8 novembre 2022.

DATE DE LA CONFÉRENCE DE
GESTION DE L'INSTANCE : Le 31 octobre 2022

MOTIFS DU JUGEMENT :

L'honorable juge Don R. Sommerfeldt

DATE DU JUGEMENT : Le 9 mai 2023

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : Alan Vale (5 novembre 2019)
Biagio Simonetta (29 novembre 2021)

Avocat de l'intimé : M^e Acinkoj Magok

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Alan Vale (représentant)
Cabinet : s. o.
Pour l'intimé : Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada