



Ottawa, le jeudi 16 septembre 1993

Appels n^{os} AP-92-193 et AP-92-215

EU ÉGARD À deux appels entendus le 25 mars 1993 aux termes de l'article 67 de la *Loi sur les douanes*, L.R.C. (1985), ch. 1 (2^e suppl.);

ET EU ÉGARD À deux décisions rendues par le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise le 30 septembre 1992 concernant deux demandes de réexamen présentées aux termes de l'article 63 de la *Loi sur les douanes*.

ENTRE

RADIO SHACK, A DIVISION OF InterTAN CANADA LTD.

Appelant

ET

**LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL
POUR LES DOUANES ET L'ACCISE**

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

Les appels sont admis.

W. Roy Hines

W. Roy Hines
Membre président

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey
Membre

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appels n^{os} AP-92-193 et AP-92-215

RADIO SHACK, A DIVISION OF InterTAN CANADA LTD.

Appelant

et

**LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL
POUR LES DOUANES ET L'ACCISE**

Intimé

Les deux appels ont été entendus de pair, car une question leur était commune. L'un d'entre eux concernait des marchandises importées du Japon et l'autre, des marchandises importées de Hong Kong. La question qui leur était commune consistait à déterminer si les montants versés par l'appelant à son responsable des achats, A & A International, doivent être ajoutés à la valeur transactionnelle des marchandises importées, sur laquelle les droits sont exigibles. Si le Tribunal détermine que les montants payés sont correctement caractérisés comme étant des «honoraires versés ou à verser par [l'acheteur] à son mandataire à l'étranger à l'occasion de la vente», ils ne doivent pas être ajoutés au prix payé lors de la vente des marchandises pour les besoins de la détermination de la valeur en douane de ces marchandises. La seconde question, propre aux importations depuis le Japon, consistait à déterminer si certains frais de chargement et d'expédition ont été déduits par l'appelant de la valeur transactionnelle des marchandises de façon appropriée.

DÉCISION : *Les appels sont admis. Compte tenu des éléments de preuve visant la relation entre les parties et les activités de A & A International, le Tribunal conclut qu'il existait une relation de mandataire acheteur authentique. Quant aux frais de chargement et d'expédition, les éléments de preuve ont montré de façon concluante que le lieu d'où les marchandises ont été expédiées directement vers le Canada était Osaka (Japon) et que ces frais avaient trait au groupement des marchandises en vue de leur expédition au Canada par voie maritime.*

*Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 25 mars 1993
Date de la décision : Le 16 septembre 1993*

*Membres du Tribunal : W. Roy Hines, membre président
Charles A. Gracey, membre
Desmond Hallissey, membre*

Avocat pour le Tribunal : David M. Attwater

Greffier : Janet Rumball

*Ont comparu : Michael A. Kelen, pour l'appelant
Geoffrey S. Lester, pour l'intimé*

Appels n^{os} AP-92-193 et AP-92-215

RADIO SHACK, A DIVISION OF InterTAN CANADA LTD. Appellant

et

**LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL
POUR LES DOUANES ET L'ACCISE** Intimé

TRIBUNAL : W. ROY HINES, membre président
CHARLES A. GRACEY, membre
DESMOND HALLISSEY, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

La présente partie contient les motifs de la décision rendue relativement à deux appels entendus de pair aux termes de l'article 67 de la *Loi sur les douanes*¹ (la Loi). Ces deux appels ont trait à deux importations différentes faites au Canada par l'appelant, l'une depuis le Japon, et l'autre depuis Hong Kong.

Marchandises en cause

Les marchandises importées du Japon comprenaient des magnétoscopes à cassettes de format VHS, des piles, des batteries rechargeables pour ordinateurs, des haut-parleurs à deux voies, des changeurs de disques compacts, des rubans à souder pour ordinateurs personnels, des queues-de-rat pour systèmes de contrôle de projets et certains manuels d'utilisation d'ordinateur, de quantités diverses. Elles ont été importées le 24 août 1990.

L'appelant a versé, au total, 31 819,23 \$ de droits de douane et 27 625,68 \$ de taxe de vente fédérale. Le ministère du Revenu national (Revenu Canada) a déterminé que l'appelant doit payer des droits de douane et une taxe sur la «commission d'achat» versée au responsable des achats de l'appelant, A & A International (A & A), ainsi que sur les frais de chargement et d'expédition que l'appelant avait exclus à l'origine de la valeur transactionnelle des marchandises importées, sur laquelle les droits sont exigibles. Revenu Canada a donc déterminé que les sommes d'argent versées à A & A faisaient partie de la valeur transactionnelle des marchandises importées et que les frais de chargement et d'expédition ne pouvaient être exclus de la valeur transactionnelle de ces marchandises. Il a été fait appel de la décision au sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (le Sous-ministre) sans succès, d'où l'appel subséquent au Tribunal.

Les marchandises importées de Hong Kong comprenaient plusieurs milliers de jeux de pistes de course et de batteries numériques électroniques musicales pour enfants. Elles ont été importées le 15 octobre 1990. L'appelant a versé 22 097,15 \$ de droits de douane et 37 245,28 \$ de taxe de vente fédérale. Le 19 septembre 1992, l'appelant a demandé un rajustement au titre de la taxe de vente et des droits, sur le motif que les sommes d'argent versées à A & A ne devaient pas être ajoutées à la valeur transactionnelle des marchandises importées. Revenu

1. L.R.C. (1985), ch. 1 (2^e suppl.).

Canada a rejeté cette demande de rajustement. L'appelant a fait appel de ce refus au Sous-ministre, sans succès, d'où son appel subséquent au Tribunal.

Questions en litige

La première question qui se posait dans ces deux appels, et qui leur était commune, consistait à déterminer si les montants versés par l'appelant à A & A doivent être ajoutés à la valeur transactionnelle des marchandises importées, sur laquelle les droits sont exigibles. Si le Tribunal détermine que les montants versés sont correctement caractérisés comme étant des «honoraires versés ou à verser par [l'acheteur] à son mandataire à l'étranger à l'occasion de la vente», ces montants ne doivent pas être ajoutés au prix payé lors de la vente des marchandises pour les besoins de la détermination de la valeur en douane de ces marchandises. La seconde question, propre aux importations depuis le Japon, consistait à déterminer si les frais de chargement et d'expédition ont été déduits par l'appelant de la valeur transactionnelle des marchandises de façon appropriée.

Texte de loi applicable

Pour les besoins des présents appels, les dispositions pertinentes de la Loi sont les suivantes :

48.(1) Sous réserve du paragraphe (6), la valeur en douane des marchandises est leur valeur transactionnelle [...]

(4) Dans le cas d'une vente de marchandises pour exportation au Canada, la valeur transactionnelle est le prix payé ou à payer, ajusté conformément au paragraphe (5).

(5) Dans le cas d'une vente de marchandises pour exportation au Canada, le prix payé ou à payer est ajusté :

a) par addition, dans la mesure où ils n'y ont pas déjà été inclus, des montants représentant :

(i) les commissions et les frais de courtage relatifs aux marchandises et supportés par l'acheteur, à l'exclusion des honoraires versés ou à verser par celui-ci à son mandataire à l'étranger à l'occasion de la vente,

[...]

b) par soustraction, dans la mesure où ils ont été inclus, des montants représentant :

(i) les coûts de transport des marchandises depuis le lieu du pays d'exportation d'où elles sont expédiées directement au Canada.

Éléments de preuve

La relation entre les différentes parties a été décrite en détail par le quatrième témoin de l'appelant, M. Louis G. Newmann, vice-président, secrétaire et avocat général de InterTAN Inc. et InterTAN Canada Ltd. Il a témoigné que, avant 1987, InterTAN Inc. était une filiale en propriété exclusive de Tandy Corporation (Tandy) de Fort Worth (Texas), laquelle était le propriétaire de points de vente de services de détail au Royaume-Uni, en Australie, en France, en Belgique, en Hollande, au Canada et aux États-Unis.

Il a été décidé de «redistribuer» les opérations internationales de vente au détail, et un accord de distribution (l'Accord), dont M. Newmann était un des signataires, a été préparé à cette fin. Une société séparée, InterTAN Inc., a été créée, qui détenait les actions de InterTAN Canada Ltd. et InterTAN Australia Ltd. Certains actifs détenus par Tandy en Europe ont été vendus à InterTAN Canada Ltd. en échange d'un billet à ordre qui a été honoré en décembre 1989.

Le 31 décembre 1986, Tandy a annoncé le versement d'un dividende en actions de InterTAN Inc. et, pour chaque lot de 10 actions de Tandy, chaque actionnaire a reçu 1 action de InterTAN Inc. Comme les actions publiques étaient vendues, les actionnaires des deux sociétés sont devenus distincts. M. Newmann a témoigné que, en août 1990, il n'y avait plus de lien juridique entre les propriétaires de Tandy et ceux d'InterTAN Inc. L'Accord contenait des dispositions relatives à des choses telles que les contrats de licence, l'utilisation des marques de commerce et la poursuite de l'utilisation, par InterTAN Canada Ltd., de A & A comme responsable des achats. Ainsi, quoiqu'il n'y ait plus eu de lien juridique entre Tandy et InterTAN Canada Ltd., les deux entités ont continué d'utiliser le même responsable des achats, qui appartenait exclusivement à Tandy. Le témoin a déclaré, en outre, que Tandy possède deux fabricants en Asie et y détient 50 p. 100 d'un troisième dans le cadre d'une coentreprise avec une société finlandaise.

Le troisième témoin de l'appelant, M. Raymond E. Hodgson, gestionnaire du Service d'importation et d'exportation chez Radio Shack, A Division of InterTAN Canada Ltd. (Radio Shack), a traité de plusieurs dispositions de l'Accord, en reconnaissant que le libellé de celui-ci ne reflète pas véritablement l'intention des parties. Lors du contre-interrogatoire, il a confirmé que, si un changement doit se produire dans le régime de propriété de InterTAN Canada Ltd., les contrats de licence accordés par Tandy pourraient être abrogés. M. Newmann a développé ce point, en précisant que cette disposition avait pour but de prévenir un rachat hostile de InterTAN Inc.

Le premier témoin de l'appelant, M. Robert J. Mayes, était chef des opérations de Radio Shack au Canada au moment des importations en cause. Il a déclaré que l'appelant travaille dans le domaine de l'électronique grand public, et vend au détail bon nombre de ses propres marques de commerce. La plupart des marchandises qu'il vend sont fabriquées en Asie, notamment au Japon, à Hong Kong, en Corée, à Taiwan, en Chine et en Malaisie, et parfois au Canada et aux États-Unis. Lorsqu'il achète en Amérique du Nord, l'appelant n'a pas recours aux services d'un responsable des achats, mais, lorsqu'il achète en Asie, il utilise un responsable des achats exclusif, A & A, qui possède cinq bureaux dans toute l'Asie.

M. Mayes a décrit A & A comme étant le lien de communication entre l'appelant et les nombreux vendeurs avec lesquels il fait affaire en Asie. Lorsque l'appelant est à la recherche d'un produit quelconque, il en informe A & A, dont chaque bureau communique pour le compte de l'appelant avec les nombreux fabricants avec lesquels A & A est en relation d'affaire. A & A se rend aussi pour inspection chez les fabricants qui lui sont indiqués par l'appelant et maintient des contacts pour se tenir au courant des progrès technologiques. Ses fonctions consistent, entre autres choses, à inspecter les différentes usines pour établir si un fabricant est compétent et, si tel n'est pas le cas, pour recommander de ne pas faire affaire avec lui. A & A obtient des offres de prix sur des produits déterminés et envoie des échantillons à l'appelant lorsque c'est nécessaire. Quand plusieurs offres ont été reçues de plusieurs fabricants, A & A organise une réunion entre ceux-ci et l'appelant. A & A prépare également l'ordre du jour de ces réunions et en dresse le procès-verbal, mais la décision d'acheter tel produit à tel vendeur et à tel prix est prise par l'appelant. L'appelant n'a aucune obligation d'acheter à un vendeur ou à un autre.

Lorsque la décision d'acheter un produit particulier est prise par l'appelant, celui-ci prépare un bon de commande au Canada pour ensuite l'envoyer à A & A qui le transmet au fabricant. Avant que les marchandises ne soient expédiées au Canada, A & A inspecte l'usine pour vérifier si la chaîne de fabrication existe et fonctionne et pour s'assurer de la qualité du produit. Une dernière inspection des marchandises est effectuée avant leur expédition pour vérifier si toutes les normes précisées par l'appelant ont été respectées. A & A envoie les marchandises à un groupeur chargé de mettre les marchandises en conteneurs et de les préparer pour l'expédition, et s'occupe de remplir une bonne partie des papiers nécessaires au transporteur.

et à l'assureur. Dans tous les cas, A & A exécute les instructions de l'appelant. Lors du contre-interrogatoire, M. Mayes a confirmé que A & A n'est pas l'exportateur des produits. Il a reconnu que telle n'a jamais été l'intention des parties, quoique l'Accord puisse laisser penser autrement.

Lorsque les marchandises arrivent au Canada, de 5 à 10 p. 100 d'entre elles sont inspectées par l'appelant. Si le taux de rebut est supérieur à 3 p. 100, A & A doit inspecter la totalité des marchandises. Elle doit également remédier aux problèmes éventuels, soit en se servant des installations de l'appelant, soit avec une aide extérieure. Les frais sont imputés au vendeur, auquel cas A & A s'occupe de l'affaire et communique avec lui. Un autre témoin de l'appelant, M. Francis McClure, contrôleur de A & A à Fort Worth (Texas), a témoigné que toutes les notes de débit et de crédit liées au réusinage des marchandises sont acheminées par l'intermédiaire du bureau de A & A à Fort Worth.

A & A, pour s'acquitter plus facilement de sa tâche, dispose de deux employés installés dans les bureaux de Radio Shack à Barrie (Ontario). Une de ces personnes est un ingénieur et l'autre un agent de communication. Tous deux sont inscrits sur la liste de paye de l'appelant pour des raisons pratiques et pour les besoins de l'impôt, et, à la fin de chaque mois, toutes les dépenses y afférentes sont imputées à A & A.

En contrepartie des services qu'elle fournit, A & A reçoit une commission sur toutes les marchandises achetées par l'appelant. Le mode de calcul de la commission est fondé sur le coût des marchandises et non sur leur origine. Si un article (numéro de nomenclature) coûte moins de 1 \$, il comporte une commission de 7 p. 100, alors que tous les autres articles comportent une commission de 5 p. 100. Cependant, la commission rattachée à certaines marchandises, telles que les magnétoscopes à cassettes et les téléphones cellulaires, n'est que de 3,5 p. 100.

M. Mayes s'est vu demander de répondre à un grand nombre d'allégations contenues dans le mémoire de l'intimé. Il a déclaré que A & A n'a jamais eu de liens de dépendance avec les vendeurs asiatiques et fonctionne de façon complètement distincte; que l'appelant contrôle totalement A & A; que A & A n'est tenue par aucune obligation contractuelle ni par aucune mesure incitative de traiter avec des fabricants appartenant à Tandy; que A & A ne passe pas de commandes auprès des fabricants appartenant à Tandy pour le compte des sociétés InterTAN ou de Tandy; que seulement 3 des 622 fabricants avec lesquels l'appelant fait affaire en Asie appartiennent totalement ou en partie à Tandy²; que la commission reçue par A & A ne dépend pas de l'identité du fournisseur, mais de la valeur du produit; qu'en 1988 ou 1989, l'appelant a commencé à supporter sa part des frais de conception ou d'outillage relatifs à un produit dont le commerce est partagé avec Tandy; que l'appelant reçoit du vendeur le titre de propriété des marchandises; que l'appelant négocie l'assurance des marchandises en transit; et que celles-ci sont assurées au nom de InterTAN Inc., laquelle est une société holding américaine de l'appelant.

Lors du contre-interrogatoire, M. Mayes a confirmé que Tandy ne prend pas l'initiative des marchés entre l'appelant et les fabricants asiatiques, ni ne les conclut pour eux. Il a également reconnu que Tandy a aussi recours aux services de A & A en Asie. Quoique l'appelant rencontre normalement les fabricants après Tandy et puisse acheter des marchandises similaires, la décision d'acheter ces marchandises est totalement indépendante de celle de Tandy. Les deux sociétés écoulent leurs produits sous les mêmes marques de fabrique,

-
2. Le troisième témoin de l'appelant, M. Raymond E. Hodgson, a déposé plus tard la pièce A-7 à l'appui de cette prétention. Il résulte de cette pièce que, au 31 janvier 1993, il y avait pour environ 25 millions de dollars de commandes en cours auprès des fabricants asiatiques, dont 2,5 millions de dollars environ auprès des fabricants associés. Cependant, aucune des marchandises en cause n'était fournie par ces derniers.

et les clients s'attendent à voir les mêmes produits. Cependant, même si les marchandises sont similaires, il est d'usage de leur apporter des changements, par exemple sur le plan de la marque de fabrique, de l'apparence et du conditionnement. Si des marchandises similaires sont achetées, les frais d'outillage sont partagés, et l'appelant doit payer pour l'utilisation d'une marque de fabrique de Tandy. En réponse à une question du Tribunal, M. Mayes a déclaré que l'appelant pouvait mettre un terme aux services de A & A avec un préavis d'un an.

Le second témoin de l'appelant, M. Francis McClure, a répété une bonne partie des déclarations de M. Mayes au sujet de l'aide apportée à l'appelant par A & A pour trouver les marchandises en Asie et sur la relation entre les différentes parties. Il a souligné que l'appelant exerce un contrôle total sur A & A et que cette dernière ne force pas l'appelant à acheter des marchandises produites par des fabricants appartenant à Tandy. En 1990, presque tous les clients de A & A étaient, d'une manière ou d'une autre, liés à Tandy, à l'exception d'une société du nom de Microsoft.

M. McClure a déclaré que A & A s'occupe du paiement des marchandises au vendeur. Les vendeurs déterminent le mode de paiement, qui peut se faire par virement télégraphique, par lettre de crédit ou par chèque. Pour ce qui est des expéditions en cause, le témoin a déclaré que les marchandises provenant du Japon étaient payées par virement télégraphique, et les marchandises provenant de Hong Kong par lettre de crédit ou par virement télégraphique. M. Hodgson a ajouté que, puisqu'il fait affaire avec des centaines de vendeurs en Asie, dont chacun exige des moyens de paiement différents, A & A facilite l'exercice des paiements pour l'appelant en groupant les factures et n'en dressant qu'une à l'intention de celui-ci. Lorsque les marchandises ont été embarquées en vue de leur expédition, A & A le fait savoir à son siège de Fort Worth, qui facture à l'appelant les marchandises expédiées, plus une commission. M. McClure a reconnu que A & A court un risque financier en tant que créancier chirographaire, puisqu'il utilise ses fonds pour payer les marchandises et facture ensuite ces dernières à l'appelant. Aux termes de l'Accord, l'appelant dispose d'un délai de 45 jours pour honorer cette facture.

Parfois, A & A veille à ce que le vendeur envoie les marchandises à ce qu'on appelle en Asie un «godown», c'est-à-dire un groupeur qui met les marchandises en conteneurs. M. Hodgson a ajouté qu'un groupeur pèse, mesure et compte un ensemble de marchandises diverses et les place dans un conteneur maritime, puis livre ce dernier au port où il sera embarqué. Il a déclaré que les marchandises provenant du Japon sont achetées au prix départ groupeur, ce qui veut dire que les obligations du vendeur finissent lorsque les marchandises sont livrées au groupeur. Par contre, les marchandises provenant de Hong Kong sont achetées au prix F.A.B., ce qui veut dire que l'appelant prend possession des marchandises au moment où elles sont embarquées sur le navire transocéanique.

M. Hodgson a expliqué que les marchandises importées depuis l'Asie sont assurées «d'entrepôt à entrepôt» au nom de InterTAN Inc. et que les primes sont payées par l'appelant. C'est l'appelant qui reçoit du vendeur le titre de propriété des marchandises.

M. Hodgson a passé en revue une bonne partie des documents liés aux deux expéditions en cause. Par exemple, le bon de commande adressé à Funai Electronic Co. Ltd. du Japon pour les magnétoscopes à cassettes en cause indique que A & A du Japon était le responsable des achats. Le prix unitaire était indiqué dans la colonne départ groupeur comme étant de 157,36 \$, ce qui est le prix que l'appelant a payé au vendeur pour chaque magnéto à cassettes. La facture correspondante établie par le vendeur pour les magnétoscopes à cassettes faisait également état d'un prix départ groupeur de 157,36 \$. Elle était adressée à A & A Japan, Ltd., à titre de responsable des achats pour l'acheteur. La facture indiquait que les marchandises devaient être expédiées à Barrie (Ontario). Les différents coûts par unité pour l'appelant étaient indiqués sur les factures douanières correspondantes de Douanes Canada, et faisaient état d'un

prix départ groupeur de 157,36 \$, d'une commission de 5,79 \$, et de frais d'expédition de 0,66 \$ représentant les frais de groupement des envois au groupeur. Pour ce qui est des frais d'expédition, l'avocat de l'appelant a renvoyé le Tribunal à la dernière page de la facture douanière, où il est mentionné :

We hereby certify that the shipping charges invoiced separately were incurred after the point of direct shipment to Canada and consist of the following items: insurance, customs clearance and inspection, forwarders charges including handling and storage, and drayage to container yard.

([traduction] Nous certifions par la présente que les frais d'expédition facturés séparément ont été engagés après que les marchandises ont quitté le lieu d'où elles ont été expédiées directement au Canada, et se rapportent aux éléments suivants : assurance, formalités douanières, frais de transit y compris la manutention et l'entreposage, et transport jusqu'au dépôt de conteneurs.)

M. Hodgson a confirmé que les frais d'expédition ont été engagés après que le vendeur a livré les marchandises au groupeur.

Le connaissement émis par le transporteur maritime American President Lines, Ltd. faisait état du mouvement des marchandises depuis le Japon. Le lieu de réception des marchandises était indiqué comme étant Osaka (Japon), qui est située à l'intérieur du pays. Le témoin a déclaré que le groupeur est situé à Osaka et que c'est là que les conteneurs ont été remis au transporteur maritime. L'avocat de l'appelant a plaidé qu'Osaka est le lieu d'où les marchandises ont été expédiées directement parce que c'est là qu'elles ont été mises en conteneurs en vue de leur envoi au Canada. Le port de chargement est indiqué comme étant Kobe (Japon), et la destination, Toronto (Ontario). L'appelant est indiqué comme étant le destinataire des marchandises.

L'avocat de l'intimé n'a cité qu'une seule personne à témoigner pour l'appelant, M. Brian Brimble. M. Brimble est présentement directeur général des Programmes de cotisation, Droits antidumping et compensateurs, Revenu Canada, et a été directeur du Groupe d'évaluation international qui a été chargé de la mise en œuvre du régime d'évaluation en douane actuel au Canada. Après une vigoureuse objection de l'avocat de l'appelant, le Tribunal a écarté l'interrogatoire mené par l'avocat de l'intimé, qu'il a jugé comme étant non pertinent et d'une admissibilité douteuse.

Question en ce qui a trait aux frais de chargement

L'avocat de l'intimé a plaidé que le Tribunal n'avait pas compétence pour se pencher sur la question des frais de chargement et d'expédition, lesquels, selon l'appelant, ne font pas partie de la valeur transactionnelle des marchandises importées. À l'appui de cette proposition, l'avocat a fait valoir que l'appelant n'avait pas soulevé la question auprès du Sous-ministre et que celle-ci n'avait donc pas fait l'objet d'une décision du Sous-ministre aux termes de l'article 63 ou 64 de la Loi, ce qui est la condition suspensive à la dévolution, au Tribunal, du pouvoir d'entendre l'appel aux termes de l'article 67 de la Loi.

Conformément à ce qu'il a décidé pendant l'audience, et contrairement aux arguments de l'avocat de l'intimé, le Tribunal a conclu que sa compétence a été reconnue en ce qui touche la question des frais de chargement et d'expédition. En réponse à l'argument selon lequel la question n'a pas été soulevée auprès du Sous-ministre, l'avocat de l'appelant, par l'intermédiaire de son troisième témoin, M. Hodgson, a déposé comme élément de preuve la demande de réexamen présentée aux termes du paragraphe 63(1) de la Loi, dans laquelle la question était

clairement soulevée. Cependant, cette question a été apparemment négligée par le Sous-ministre dans la décision qu'il a rendue aux termes du paragraphe 63(3) de la Loi.

Conformément au paragraphe 67(1) de la Loi, «[t]oute personne qui s'estime lésée par une décision du sous-ministre rendue conformément à l'article 63 ou 64 peut en interjeter appel devant le Tribunal canadien du commerce extérieur». Aux termes de l'article 63 ainsi que de l'article 64 de la Loi, le Sous-ministre peut «procéder au réexamen du classement tarifaire ou de l'appréciation de la valeur en douane» des marchandises importées. Dans la présente cause, le Sous-ministre a réexaminé l'appréciation de la valeur en douane des marchandises, au mécontentement de l'appelant, qui a fait appel de la décision au Tribunal. Le Tribunal doit donc déterminer, en l'espèce, quelle est la valeur en douane exacte des marchandises importées. Le Tribunal est d'avis que l'appelant peut avancer n'importe quel argument à cet égard, même s'il ne l'a pas fait préalablement auprès du Sous-ministre, quoique, dans le cas présent, la question a bel et bien été soulevée. À l'appui de son interprétation de l'article 67, le Tribunal remarque que la version anglaise mentionne «*[a] person ... may appeal from the decision*» et non pas «*[a] person may appeal the decision*», dont le sens aurait pu être passablement étroit.

Pour ce qui est des frais de chargement et d'expédition, l'avocat de l'intimé a soutenu que son client ne disposait pas d'éléments de preuve suffisants pour permettre de décider si ces frais devaient être déduits dans le calcul de la valeur en douane des marchandises importées. L'avocat a fait valoir plus particulièrement que deux éléments étaient en jeu, à savoir, les frais engagés au groupeur, et le lieu d'où les marchandises ont été expédiées directement. Cependant, l'avocat n'a pas été en mesure de produire d'éléments de preuve sur l'un ou l'autre point, mais il a concédé que l'appelant avait déposé devant le Tribunal des témoignages non contredits de nature à permettre de rendre une décision sur cette question.

Le texte de loi pertinent prévoit clairement et sans ambiguïté que les frais de chargement et d'expédition engagés relativement au transport des marchandises directement depuis un lieu situé dans le pays d'exportation jusqu'au Canada doivent être déduits de la valeur en douane des marchandises importées dans la mesure où ces frais ont été inclus dans le prix payé ou payable pour les marchandises. Il s'agit donc d'établir les faits pertinents.

Dans le présent cas, les éléments de preuve documentaires dont dispose le Tribunal, notamment le connaissance, établissent que le lieu d'où les marchandises ont été expédiées directement au Canada était Osaka (Japon). C'est là que Neptune Enterprises Ltd., l'entreprise qui exploite l'entrepôt où sont groupés les envois ou le groupeur, a remis les conteneurs remplis au transporteur maritime, American President Lines, Ltd. Pour ce qui est des frais de chargement et d'expédition, les éléments de preuve dont dispose le Tribunal établissent que les titres de propriété des marchandises ont été remis à l'appelant par les vendeurs lorsque ces derniers ont livré les marchandises au groupeur d'Osaka. Les frais en cause étaient directement liés au groupement des marchandises en vue de leur expédition par voie maritime, et toutes les marchandises ont été inscrites comme devant être livrées à Barrie (Ontario). En conséquence, le Tribunal est d'accord avec l'appelant quant au fait que ces frais ne font pas partie de la valeur en douane.

Question en ce qui a trait aux commissions d'agence

En résumant l'approche adoptée par la Cour d'appel fédérale et par la Commission du tarif relativement aux causes concernant des présumés responsables des achats, l'avocat de

l'appelant a expliqué que le Tribunal doit se pencher sur la nature exacte de la transaction entre les parties³.

En résumé, l'avocat de l'appelant a plaidé que, du fait que son client avait établi les bons de commande directement au nom des vendeurs, il y avait des rapports contractuels entre ces deux parties, et que A & A n'était pas une partie aux marchés. A & A intervenait à titre d'exportateur attitré pour des raisons pratiques lorsque l'expédition comportait le groupement de marchandises nombreuses provenant de vendeurs différents. Quoiqu'il en soit, le fait que A & A soit intervenue à titre d'exportateur attitré n'avait pas d'importance⁴. L'avocat s'est reporté aux principes généraux du droit du mandat ainsi qu'à la relation fiduciaire existant entre le mandant et l'agent⁵. Il a plaidé que, quoique A & A ait un lien indirect avec trois des vendeurs, il n'y avait pas de violation de l'obligation que A & A a envers l'appelant, attendu que ce lien était parfaitement connu. À ce titre, il y avait bien une relation de mandataire acheteur authentique, même s'il y avait un lien entre A & A et certains des vendeurs. Quant au financement sur 45 jours fourni par A & A, l'avocat a soutenu que ceci entre dans le champ des attributions normales d'un responsable des achats. A & A court peu de risque dans sa relation à long terme avec l'appelant, qui dispose de 200 millions de dollars d'actifs. L'avocat s'est également reporté aux Notes explicatives⁶ de l'Accord relatif au Code de la valeur en douane⁷ (l'Accord du GATT), dont le Tribunal traitera plus en détail plus loin.

L'avocat de l'intimé a fait remarquer que, aux termes du sous-alinéa 48(5)a)(i) de la Loi, certains frais de commission et de courtage doivent être ajoutés au prix payé pour les marchandises importées pour les besoins de la détermination de la valeur transactionnelle de ces marchandises. À titre d'exception à cette règle générale, les frais payés ou payables par l'acheteur à son agent pour un service de représentation à l'étranger relativement à la vente ne doivent pas être ajoutés au prix payé pour les marchandises.

L'avocat a reconnu que le Tribunal doit se concentrer sur l'ensemble de la relation entre les parties et que les arrangements juridiques officiels eux-mêmes ne sont pas déterminants. Il a plaidé qu'un agent qui finance de fait l'achat des marchandises n'entre pas dans le champ visé par l'exception. De même, en raison de la complexité des arrangements relatifs à la facturation, A & A est plus correctement caractérisée comme étant l'exportateur attitré que comme étant un responsable des achats.

L'avocat de l'intimé a rappelé au Tribunal le lien social entre Tandy, les fabricants appartenant à Tandy et A & A, ainsi que la relation indirecte établie entre Tandy et l'appelant sous la forme de contrats de licence. Il a fait remarquer que Tandy se rend en Asie la première pour trouver ses marchandises, alors que l'appelant «ferrote» derrière elle, et que A & A assiste aux négociations entre l'appelant et les divers vendeurs asiatiques. Il a émis l'hypothèse qu'il y avait là quelque chose qui relève du conflit d'appartenance, et a conclu que cela soulevait des

-
3. Voir, par exemple, *La Reine c. Kay Silver Inc.*, [1981] 2 C.F. 436 à la p. 445 (division de première instance).
 4. À l'appui de cette thèse, l'avocat a cité la cause *Woodward Stores Limited c. Le Sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise* (1974), 6 R.C.T. 184.
 5. L'avocat de l'appelant a cité un ouvrage de M.P. Furmston, *Cheshire and Fifoot's Law of Contract*, 9^e éd., Londres, Butterworths, 1976; et la décision citée par la Cour d'appel de l'Ontario dans la cause *Advanced Realty Funding Corp. v. Bannink* (1979), 27 O.R. (2d) 193.
 6. *GATT Agreement and Texts of the Technical Committee on Customs Valuation*, Conseil de coopération douanière, Bruxelles.
 7. *Accord relatif à la mise en œuvre de l'article VII de l'Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce*, signé à Genève le 12 avril 1979.

doutes sérieux quant à l'authenticité de la relation de mandataire entre A & A et l'appelant. L'avocat a plaidé, en outre, que les causes alléguées par l'avocat de la partie adverse peuvent être distinguées et qu'elles sont peu pertinentes quant au règlement des questions en cause dans les présents appels.

Exprimée simplement, la question portée devant le Tribunal consiste à déterminer si les frais payés par l'appelant à A & A doivent être ajoutés au prix payé ou payable pour les marchandises lors de la détermination de leur valeur en douane. Le texte de loi prévoit qu'ils ne doivent pas être ajoutés si A & A a agi à titre de responsable des achats pour l'appelant, puisque ces frais n'auraient normalement rien eu à voir avec le prix de la transaction des marchandises, c'est-à-dire le prix de vente véritable conclu entre l'acheteur et le vendeur. Cette disposition est conforme à l'Accord du GATT. Cependant, compte tenu de la difficulté qu'il y a à distinguer les commissions d'achat des commissions de courtage ou de vente, le Comité technique de l'évaluation en douane du Conseil de coopération douanière a conclu que le traitement des commissions «*depends upon the exact nature of services rendered by the intermediaries*⁸» ([traduction] dépend de la nature exacte des services rendus par les intermédiaires), et a rédigé à ce sujet des notes explicatives et des commentaires.

À cet égard, le paragraphe 9 de la note explicative 2.1 de l'Accord du GATT définit un agent d'achat, qui est généralement payé par l'importateur dans le cadre d'une opération distincte du paiement des marchandises, comme étant «*a person who acts for the account of a buyer, rendering him services in connection with finding suppliers, informing the seller of the desires of the importer, collecting samples, inspecting goods and, in some cases, arranging the insurance, transport, storage and delivery of the goods*» ([traduction] une personne qui agit pour le compte d'un acheteur, en lui rendant des services consistant à trouver des fournisseurs, à informer le vendeur des désirs de l'importateur, à recueillir des échantillons, à inspecter des marchandises et, dans certains cas, à prendre les arrangements relatifs à l'assurance, au transport, à l'entreposage et à l'expédition des marchandises). Tout en précisant cette définition, le commentaire 17.1 de l'Accord du GATT contient des lignes directrices sur la nature des éléments de preuve nécessaires pour établir le caractère de l'ensemble de la relation entre l'importateur et l'agent. Ces lignes directrices donnent des exemples du genre d'activités ou de pratiques qu'exerce un agent, en plus de ceux qui sont mentionnés dans la définition ci-dessus, qui peuvent permettre de mettre en question l'existence d'une relation de mandataire authentique entre l'importateur et l'acheteur. Il peut s'agir de cas où l'agent : a) se sert de ses propres fonds et assume le risque relatif au paiement des marchandises importées; b) agit pour son propre compte ou détient un droit de propriété sur les marchandises, ou les deux; c) a un lien avec le vendeur; et d) conclut un marché et refacture les marchandises à l'importateur, en séparant le prix des marchandises de ses frais. Cette liste n'est pas exhaustive et n'implique pas que l'existence de l'une ou l'autre de ces pratiques invalide la relation de mandataire entre l'importateur et l'acheteur.

Le Tribunal est d'accord avec les avocats des deux parties et avec le Comité technique de l'évaluation en douane que toute décision concernant l'existence d'une relation de mandataire ainsi que le traitement des frais d'un responsable des achats doit être fondée sur les faits pertinents en l'espèce. Dans son argumentation, l'avocat de l'intimé a admis qu'il existait une entente de représentation entre les parties intéressées dans la présente cause, mais a plaidé que les services fournis par A & A dépassaient le cadre de ceux qui seraient normalement fournis par un agent. Le Tribunal a donc attaché une importance particulière aux éléments de preuve mis à sa disposition relativement à la nature exacte des services fournis par A & A ainsi qu'aux relations entre l'appelant, A & A et les autres personnes morales désignées dans le présent appel.

8. *Supra*, note 6, «*Amending Supplement No. 9 - October 1991*», commentaire 17.1, paragraphe 2 à la p. 1.

À cet égard, le Tribunal convient avec l'avocat de l'intimé que l'utilisation de l'expression «à l'exclusion» au sous-alinéa 48(5)a)(i) de la Loi établit une exception à la règle générale énoncée dans cette disposition de la Loi. L'avocat a émis l'hypothèse que le Tribunal doit prendre acte du principe dont doit procéder la distinction à faire, et décider quels coûts ou frais doivent être inclus, et lesquels ne le doivent pas, dans la valeur en douane des marchandises importées. Ainsi, les délibérations du Tribunal devaient porter sur la question de savoir si, dans le cadre de la relation d'ensemble, A & A fournissait des services autres que ceux qui se rapporteraient normalement à la «représentation de l'acheteur à l'étranger à l'occasion de la vente». À ce sujet, l'avocat de l'intimé a fait remarquer que A & A avait financé les achats eux-mêmes, ce qui comportait un certain risque, et que A & A avait refacturé les marchandises, si bien qu'elle était devenue l'exportateur de fait, et il a fait remarquer la nature de la relation existant entre A & A et Tandy, et celle des contrats de licence qui les lient.

Pour ce qui est du dernier point, les éléments de preuve non contredits dont dispose le Tribunal montrent qu'il n'y a pas de lien juridique entre A & A, InterTAN Inc. et InterTAN Canada Ltd. Cependant, A & A appartient à part entière à Tandy qui, à son tour, possède deux fabricants, et 50 p. 100 d'un troisième en Asie. Ces trois sociétés n'étaient pas des fournisseurs des marchandises en cause dans le présent appel. Avant 1987, toutes ces sociétés étaient liées. InterTAN Inc. a été créée à cette époque pour assumer les opérations internationales de vente au détail de Tandy et, entre-temps, comme les actions ont été vendues au public, les actionnaires des deux sociétés sont devenus séparés et distincts. Ainsi, quoiqu'il y ait eu jadis un lien entre ces sociétés, le Tribunal n'a reçu aucun élément de preuve de nature à montrer l'existence d'un lien juridique entre elles ou au moment de l'importation.

Quant à la question des contrats de licence et de l'utilisation de A & A comme responsable exclusif des achats en Asie, elle est visée par l'Accord que les parties ont conclu au moment de la redistribution des opérations internationales de vente au détail de Tandy. À ce propos, il ressort des éléments de preuve que A & A touche une commission fondée sur le prix de vente des marchandises, commission qui couvre tous les services qu'elle fournit, y compris les frais d'intérêt éventuels; que A & A n'a jamais de lien de dépendance avec les fournisseurs asiatiques; que l'appelant n'a aucune obligation d'acheter à un vendeur ou à un autre; et que l'appelant paie sa part des frais de conception et d'outillage des produits dont le commerce est partagé avec Tandy. Le Tribunal a reçu des témoins des éléments de preuve détaillés quant aux fonctions et aux responsabilités de A & A dans ses rapports avec l'appelant. La question a été étudiée plus haut et il n'est pas nécessaire de revenir sur le sujet ici. Cependant, le Tribunal conclut que rien n'indique que les arrangements relatifs aux activités de licence et d'achat entre A & A et l'appelant diffèrent de ce qu'il serait normal de voir dans le cadre d'une relation de mandataire entre un importateur et un acheteur.

Pour ce qui est de la question du financement et du risque qui y est lié, il résulte des éléments de preuve, comme le Tribunal les comprend, que A & A facilite les paiements de l'appelant aux vendeurs en s'occupant des factures et en les groupant. Dans le cadre de cet arrangement, A & A court un risque financier en tant que créancier chirographaire tant que l'appelant ne lui a pas réglé la facture, ce dernier disposant d'un délai de 45 jours pour s'acquitter de la dette. L'avocat de l'intimé a plaidé que, quoique le risque que comporte cette pratique soit minime, il est contraire aux principes qui sous-tendent une relation de mandataire. Selon l'avocat, ce fait, de pair avec le caractère unique des pratiques de facturation établies entre A & A et sa société mère de Fort Worth (Texas), qui font de A & A l'exportateur vers l'appelant, indiquait que l'ensemble de la relation entre A & A et l'appelant était plus qu'une relation de mandant à agent. De toute évidence, la présence d'un tel arrangement financier dans une relation de mandataire acheteur normale serait contestable.

En délibérant sur la décision à prendre, le Tribunal a examiné les éléments de preuve dans leur ensemble, en tenant compte des précédents juridiques dont il dispose ainsi que des

lignes directrices établies en rapport avec l'Accord du GATT. À cet égard, la première conclusion du Tribunal est qu'il n'existe pas de règle ou de principe unique régissant toutes les situations qui peuvent se produire, car les activités d'un agent d'achat peuvent aller au-delà de celles qui sont envisagées dans un contrat, et que ces activités doivent pouvoir faire l'objet d'un examen de la part des autorités douanières. Sa deuxième conclusion est qu'une relation de mandataire acheteur légitime peut comporter des activités d'une portée sensiblement plus large que celle que pourrait comporter le simple fait d'ouvrir un bureau à l'étranger ou d'envoyer un employé comme représentant auprès d'un importateur. Les commissions versées aux agents d'achat peuvent rétribuer, et rétribuent en effet, non seulement les activités précises que l'agent peut exécuter pour le compte de l'importateur, mais aussi, et c'est peut-être plus important, l'expérience de l'agent ainsi que sa connaissance et sa compréhension des marchés en question, des coutumes et du langage commerciaux locaux, des contacts, des sources d'approvisionnement, etc.

Le problème, ainsi qu'il a été posé ci-dessus, consiste à savoir où est la limite. Dans la présente cause, le Tribunal fait remarquer que A & A n'a eu en aucun temps de droit de propriété sur les marchandises importées. Toutes les décisions relatives à l'achat des marchandises sont restées dévolues à l'appelant. L'appelant a reçu du vendeur le titre de propriété des marchandises, et les documents relatifs à l'assurance et à l'expédition ont été établis au nom de l'appelant et adressés à son établissement de Barrie (Ontario).

Le Tribunal constate avec préoccupation que l'arrangement de refacturation et de financement concerné approche, à son avis, de la limite de ce qui est acceptable dans une relation de mandataire acheteur. Le Tribunal estime cependant que, dans l'ensemble, l'arrangement peut être caractérisé comme une relation de mandataire acheteur, puisque tous les éléments de preuve limitent directement le rôle de A & A à celui d'un responsable des achats.

En conséquence, les appels sont admis.

W. Roy Hines

W. Roy Hines
Membre président

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey
Membre

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey
Membre