

Ottawa, le mardi 26 août 1997

Appels n^{os} AP-96-129 à AP-96-194

EU ÉGARD À 66 appels entendus conjointement le 22 mai 1997
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 66 décisions rendues par le sous-ministre du
Revenu national le 25 septembre et les 7, 8 et 29 octobre 1996
concernant des demandes de réexamen aux termes de l'article 63
de la *Loi sur les douanes*.

ENTRE

NU SKIN CANADA, INC.

Appelant

ET

LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

Les appels sont admis.

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.
Membres président

Raynald Guay

Raynald Guay
Membre

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appels n^{os} AP-96-129 à AP-96-194

NU SKIN CANADA, INC.

Appelant

et

LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

L'appelant et une société affiliée, Nu Skin International, Inc. (NSI), vendent des produits pour le soin de la peau. Les marchandises ont été acquises auprès de fabricants indépendants et soit expédiées directement au Canada soit d'abord regroupées à l'entrepôt de NSI en vue de leur expédition au Canada. Au cours de la période en question, NSI et l'appelant étaient considérés comme une seule entité commerciale. La question en litige dans les présents appels consiste à déterminer si la valeur en douane des marchandises importées peut être déterminée d'après le prix payé pour les marchandises par l'appelant ou par NSI.

DÉCISION : Les appels sont admis. Le Tribunal conclut qu'une vente véritable a été effectuée entre les fabricants indépendants et NSI. De plus, étant donné que les marchandises destinées au marché canadien ont été acquises en exécution d'une seule commande d'achat et étaient matériellement distinctes des marchandises destinées à la vente sur le marché des États-Unis, le Tribunal est d'avis qu'elles ont été vendues pour exportation au Canada au sens de l'article 48 de la *Loi sur les douanes*. Le fait que certaines des marchandises n'ont pas été expédiées directement au Canada n'est pas un élément capital qui empêche de tirer la présente conclusion.

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)

Date de l'audience : Le 22 mai 1997

Date de la décision : Le 26 août 1997

Membres du Tribunal : Robert C. Coates, c.r., membre président
Raynald Guay, membre
Lyle M. Russell, membre

Avocat pour le Tribunal : David M. Attwater

Greffier : Anne Jamieson

Ont comparu : W. Jack Millar, pour l'appelant
Ian McCowan, pour l'intimé

Appels n^{os} AP-96-129 à AP-96-194

NU SKIN CANADA, INC.

Appelant

et

LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : ROBERT C. COATES, c.r., membre président
RAYNALD GUAY, membre
LYLE M. RUSSELL, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Les présentes regroupent 66 appels entendus conjointement aux termes de l'article 67 de la *Loi sur les douanes*¹ (la Loi) à l'égard de 66 décisions rendues par le sous-ministre du Revenu national aux termes de l'article 63 de la Loi. L'appelant a interjeté appel des décisions de l'intimé, selon lesquelles la méthode d'appréciation par valeur reconstituée était la plus appropriée pour déterminer la valeur en douane de certaines marchandises importées d'octobre 1989 à mars 1991.

L'appelant et Nu Skin International, Inc.² (NSI) sont des sociétés de l'Utah qui vendent des produits pour le soin de la peau et des produits d'hygiène. Au cours de la période en question, l'appelant a importé des marchandises de deux façons :

- 1) Environ 90 p. 100 de toutes les importations durant la période en question ont été achetées à la société X³. Les commandes ont été passées à la société X par l'appelant ou par NSI au nom de l'appelant. Les marchandises ont été expédiées directement au Canada par la société X, depuis ses installations de production aux États-Unis. La société X a facturé les marchandises à l'appelant, qui a délivré un chèque à la société X. La valeur en douane déclarée par l'appelant au moment de l'importation a été le prix de vente des marchandises par la société X à l'appelant.
- 2) NSI a passé des commandes distinctes auprès de divers producteurs tiers. Les marchandises ont été expédiées directement à NSI, regroupées et ensuite envoyées à l'appelant. NSI a facturé les marchandises à l'appelant. La valeur en douane déclarée par l'appelant au moment de l'importation a été le prix de vente des marchandises par le producteur tiers à NSI.

Tous les produits achetés à la société X et aux producteurs tiers par l'appelant, ou en son nom, étaient manifestement destinés au Canada (p. ex., bouteilles dont le format est en mesures métriques, étiquettes bilingues, etc.).

En mars 1991, NSI a commencé à appliquer une formule d'établissement des prix de cession interne basée sur la « méthode du prix de revente » des marchandises expédiées à l'appelant. Comme la formule devait s'appliquer à partir du lancement de l'entreprise de l'appelant, la société X a remboursé tous

-
1. L.R.C. (1985), ch. 1 (2^e suppl.).
 2. L'appelant et NSI sont des sociétés affiliées du fait qu'elles appartiennent au même propriétaire.
 3. Le vrai nom de la société est un renseignement confidentiel.

les montants qui lui avaient été versés par l'appelant et a établi de nouvelles factures à NSI au même montant. NSI a ensuite facturé les marchandises à l'appelant sur la base de la formule d'établissement des prix de cession interne.

Le 31 mars 1991, l'appelant a avisé le ministère du Revenu national (Revenu Canada) du nouveau prix de cession interne et a demandé la confirmation de son utilisation aux fins de la détermination de la valeur en douane des marchandises importées. En juin 1992, l'appelant a déposé des modifications auprès de Revenu Canada pour accroître la valeur en douane des marchandises importées. Le mémoire de l'appelant indique que, le 14 décembre 1992, Revenu Canada a rejeté la formule d'établissement des prix de cession interne et a donné avis que la méthode correcte de détermination de la valeur était la méthode de la valeur de référence. Par contre, dans le mémoire de l'intimé, il est indiqué que l'appelant a offert d'appliquer la méthode de la valeur de référence, que Revenu Canada a reconnue comme la méthode correcte de détermination de la valeur en douane. Cependant, Revenu Canada a rejeté les calculs de l'appelant effectués avec cette méthode et a donné avis sur la façon dont la valeur en douane devrait être déterminée.

Dans une lettre datée du 11 mars 1993, Revenu Canada a donné plus de détails sur la façon dont il calculait la valeur en douane en se servant de la méthode de la valeur de référence. Revenu Canada n'autorisait pas la déduction des bénéfices gagnés aux termes du sous-alinéa 51(4)a(ii) de la Loi parce que NSI et l'appelant sont des sociétés liées et parce que NSI est une société non résidente ayant un contrôle de gestion central pour elle-même et pour l'appelant. Dans les circonstances, la politique de Revenu Canada a été de considérer que tous les bénéfices revenaient à NSI. De plus, Revenu Canada n'a pas autorisé la déduction des dépenses engagées aux États-Unis, en application de la même disposition de la Loi.

Dans une lettre datée du 11 septembre 1995, Revenu Canada a informé l'appelant que, à compter du 1^{er} janvier 1993, ce dernier était considéré comme un acheteur authentique de marchandises pour exportation au Canada. De ce fait, la valeur en douane pouvait être déterminée d'après la formule d'établissement des prix de cession interne entre NSI et l'appelant dans le cadre de la méthode de la valeur transactionnelle, parce que Revenu Canada avait déterminé que le lien entre NSI et l'appelant n'influe pas sur le prix payé ou à payer par l'appelant pour les marchandises. Revenu Canada a indiqué que, avant 1993, l'étendue du contrôle de l'appelant sur ses activités quotidiennes n'était pas suffisante pour que ce dernier puisse être considéré comme étant un acheteur authentique de marchandises pour exportation.

Dans une lettre datée du 17 mai 1996, Revenu Canada a avisé l'appelant qu'il pouvait déterminer la valeur en douane des marchandises durant la période en question par la méthode fondée sur la valeur de référence ou celle fondée sur la valeur reconstituée. Revenu Canada a de plus donné avis quant à la méthode que l'appelant devait appliquer pour le calcul des bénéfices et des frais généraux aux fins de l'application de la méthode d'appréciation par valeur reconstituée. L'appelant a choisi d'appliquer cette dernière.

La question en litige dans les présents appels consiste à déterminer quelle est la méthode la plus appropriée pour déterminer la valeur en douane des marchandises en cause. L'avocat de l'intimé a soutenu que cette valeur devrait être déterminée d'après la méthode d'appréciation par valeur reconstituée qu'applique Revenu Canada. L'avocat de l'appelant a soutenu qu'elle devrait être déterminée à l'aide de la méthode fondée sur la valeur transactionnelle en fonction du prix payé ou à payer à la société X et aux producteurs tiers.

Les dispositions pertinentes de la Loi sont les suivantes :

47.(1) La valeur en douane des marchandises est déterminée d'après leur valeur transactionnelle dans les conditions prévues à l'article 48.

48.(1) Sous réserve du paragraphe (6), la valeur en douane des marchandises est leur valeur transactionnelle si elles sont vendues pour exportation au Canada, si le prix payé ou à payer est déterminable et si les conditions suivantes sont réunies :

d) l'acheteur et le vendeur ne sont pas liés au moment de la vente des marchandises pour exportation ou, s'ils le sont :

(i) ou bien le lien qui les unit n'a pas influé sur le prix payé ou à payer,

(ii) ou bien l'importateur démontre que la valeur transactionnelle des marchandises à apprécier répond aux exigences visées au paragraphe (3).

(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).

L'avocat de l'appelant a commencé son plaidoyer en disant que NSI et l'appelant étaient une même entité commerciale durant la période en question, comme l'a déterminé Revenu Canada⁴. L'avocat n'a donc pas contesté que NSI était le véritable acheteur des marchandises en cause.

Il a été soutenu que les ventes par la société X et les producteurs tiers à NSI constituent des ventes « pour exportation au Canada » au sens de l'article 48 de la Loi. Par conséquent, la valeur en douane des marchandises en cause devrait être calculée en vertu du prix payé ou à payer à la société X et aux producteurs tiers, ajustée en conformité avec le paragraphe 48(5) de la Loi⁵. À l'appui de son argument, l'avocat de l'appelant a renvoyé à l'affaire *Harbour Sales (Windsor) Limited c. Le sous-ministre du Revenu national*⁶. L'avocat a aussi soutenu que cette position est conforme à la position administrative de Revenu Canada énoncée dans le Mémoire D13-4-2⁷.

L'avocat de l'appelant a fait valoir que Revenu Canada a incorrectement déterminé la valeur en douane en appliquant la méthode d'appréciation par valeur reconstituée. Selon cette méthode, la valeur en douane est déterminée d'après la somme du coût de production et d'un montant représentant l'ensemble des bénéfices et frais généraux supportés dans les ventes de marchandises pour exportation au Canada de même nature ou de même espèce. Plutôt, Revenu Canada a utilisé le prix de vente du producteur à NSI auquel il a

-
4. Dans la lettre du 11 mars 1993, Revenu Canada indique que « [l'appelant] à toutes fins pratiques est le simple prolongement de NSI. [L'appelant] ne peut, par conséquent, être considéré comme étant un acheteur dans toute transaction entre NSI et [l'appelant] puisque NSI ne peut se vendre quelque chose » [traduction]. Dans le mémoire de l'intimé, au paragraphe 49, il est déclaré que l'appelant « était le simple prolongement de NSI durant la période en question » [traduction].
 5. Aux termes du sous-alinéa 48(5)a)(iii) de la Loi, la valeur de certaines « aides », fournies par l'acheteur des marchandises et utilisées lors de la production et de la vente pour exportation de ces marchandises, doit être ajoutée au prix payé ou à payer pour lesdites marchandises. Par exemple, la valeur des aides fournies à la société X pour la production du produit de boue glacière devrait être ajoutée au prix payé ou à payer pour ces marchandises.
 6. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° AP-93-322, le 4 novembre 1994.
 7. *Valeur en douane : « Vendues pour exportation au Canada » (Loi sur les douanes, article 48)*, ministère du Revenu national, Douanes et Accise, le 21 août 1989.

ajouté les bénéfices et les frais généraux de NSI ainsi que ceux de l'appelant. Il a été soutenu que NSI n'est pas un producteur, comme l'a indiqué l'avocat de l'intimé.

L'avocat de l'intimé a soutenu que, lorsque NSI a demandé à la société X de rembourser l'appelant et de refacturer NSI, les ventes ont été annulées ou sont devenues nulles et non avenues entre la société X et l'appelant. Le véritable acheteur des ventes pour exportation au Canada ne ferait pas annuler ses ventes par une tierce partie. Puisque l'appelant n'a pas fait montre d'un degré d'autonomie suffisant à l'endroit de NSI, l'appelant ne peut être un acheteur authentique de marchandises pour exportation au Canada. Les ventes ont été effectuées entre la société X et NSI. Quant aux ventes provenant de producteurs tiers, elles ont aussi été faites à NSI, qui a transféré les marchandises à l'appelant.

L'avocat de l'intimé a soutenu que les transactions entre NSI et l'appelant ne visaient pas des marchandises pour exportation du fait que NSI est propriétaire des marques de commerce, contrôle le procédé de fabrication et fixe les prix de cession interne de même que parce qu'il n'y a eu aucun transfert à l'appelant des titres de propriété ni des risques afférents aux marchandises. De plus, l'appelant est une société des États-Unis, qui est la propriété de ses actionnaires et dont le conseil d'administration est le même que celui de NSI. NSI détient un contrôle de gestion complet sur l'approvisionnement et la distribution des marchandises et, ultimement, détermine les prix de vente et la rémunération des distributeurs des divers niveaux.

Selon l'avocat de l'intimé, NSI est le commettant dans l'approvisionnement des marchandises à l'appelant⁸. Se contredisant lui-même, l'avocat a soutenu que la société X et les fabricants tiers n'étaient que des fournisseurs de services à NSI et, par conséquent, qu'il n'y avait pas de vente entre ces parties. Les transactions entre la société X, les fabricants tiers et NSI ne constituent pas des ventes pour exportation au sens de l'article 48 de la Loi, selon le critère établi dans l'affaire *Harbour Sales*. À cet égard, l'avocat a fait observer que, en ce qui a trait aux fabricants tiers, le titre de propriété est passé à NSI et que les marchandises ont été mises en commerce aux États-Unis. En ce qui a trait à la société X, du fait de l'annulation des transactions avec l'appelant, le titre de propriété des marchandises est passé à NSI et les marchandises, par conséquent, ont été mises en commerce aux États-Unis.

Le Tribunal fait observer que, aux termes du paragraphe 47(1) de la Loi, « [l]a valeur en douane des marchandises est déterminée d'après leur valeur transactionnelle dans les conditions prévues à l'article 48 » de la Loi. Pour que la valeur en douane des marchandises soit déterminée en se servant de la valeur transactionnelle lorsque les parties sont liées, il doit être démontré que « le lien qui les unit n'a pas influé sur le prix payé ou à payer⁹ ». L'avocat de l'intimé a soutenu que, durant la période en question, l'appelant n'était pas un acheteur authentique de marchandises pour exportation au Canada, puisqu'il n'a pas démontré un degré d'indépendance suffisant par rapport à NSI. De ce fait, la valeur en douane des marchandises en cause ne peut être déterminée à l'aide de la formule d'établissement des prix de cession interne desdites marchandises entre NSI et l'appelant. Le fait n'a pas été contesté par l'avocat de l'appelant.

Plutôt, l'avocat de l'appelant a accepté, aux fins des présents appels, que NSI et l'appelant formaient une même entité commerciale durant la période visée. De ce fait, et en conformité avec le raisonnement dans l'affaire *Harbour Sales*, les ventes par la société X et les fabricants tiers à NSI constituaient des ventes de

8. Voir l'affaire *Mattel Canada Inc. c. Le sous-ministre du Revenu national*, Tribunal canadien du commerce extérieur, appels n^{os} AP-95-126 et AP-95-255, le 15 janvier 1997.

9. Sous-alinéa 48(1)d(i) de la Loi.

marchandises pour exportation aux fins de l'article 48 de la Loi. Par contre, l'avocat de l'intimé a fait valoir que les transactions n'étaient pas des ventes, mais plutôt des contrats de services ou, si elles étaient des ventes, que ces ventes n'avaient pas qualité de ventes de marchandises pour exportation aux termes de l'article 48 de la Loi.

Dans l'affaire *Harbour Sales*, le Tribunal a interprété l'expression « vendues pour exportation au Canada » qui se trouve au paragraphe 48 de la Loi comme ne prescrivant pas la résidence au Canada de l'acheteur des marchandises exportées au Canada. Dans l'affaire susmentionnée, le Tribunal a tenu compte de deux conditions pour conclure que les marchandises avaient été vendues pour exportation au Canada au sens de la Loi. En premier lieu, il fallait qu'il y ait eu vente de marchandises et, en deuxième lieu, que ces marchandises aient été vendues pour exportation au Canada¹⁰. Le Tribunal est d'avis que, s'il conclut que les transactions mettant en cause la société X et les fabricants tiers avec NSI répondent aux critères susmentionnés, il ne lui est pas nécessaire de poursuivre l'examen de toute transaction subséquente ni de toute autre méthode d'appréciation pour déterminer la valeur en douane des marchandises importées.

Aux fins des présentes, et en l'absence de tout élément de preuve du contraire, le Tribunal accepte que NSI et l'appelant ont constitué une même entité commerciale durant la période en question.

Quant aux transactions mettant en cause la société X et les fabricants tiers et NSI, le Tribunal conclut qu'il y a eu ventes de marchandises et non simple prestation de services à NSI. Le Tribunal est d'avis que NSI n'a pas exercé une surveillance suffisamment étroite de la production des marchandises pour qu'il puisse être conclu que la société X et les fabricants tiers ne faisaient que simplement fournir des services à NSI. À l'appui de sa conclusion, le Tribunal fait observer que la relation entre les fabricants et NSI a été régie par le recours à des commandes et à des factures, qu'aucune entente de fabrication n'a existé durant la période en question, que les fabricants pouvaient modifier les ingrédients mineurs des marchandises sans avoir au préalable obtenu l'approbation de NSI, que les fabricants détenaient le contrôle sur les procédés concrets de production, que, à l'exclusion de la boue glacio-marine, NSI n'a fourni aux fabricants aucune matière brute, étiquette¹¹ ni emballage et que NSI n'avait pas le droit d'inspecter les procédés de production ni les installations de la société X¹² ni, apparemment, ceux des fabricants tiers. Ces relations vendeur-acheteur n'ont pas été invalidées du simple fait que les vendeurs produisaient des marchandises préparées selon les spécifications de NSI et portant les marques de commerce de Nu Skin.

Le Tribunal est aussi d'avis que les marchandises vendues à NSI étaient des marchandises pour exportation au Canada. En ce qui a trait aux ventes par la société X, les marchandises destinées au marché canadien étaient distinctes des autres produits Nu Skin, du fait de leur format en mesures métriques et des étiquettes bilingues indiquant le nom de l'appelant et son adresse. Les marchandises destinées au marché

10. Voir aussi l'affaire *JewelWay International Canada, Inc. et JewelWay International, Inc. c. Le sous-ministre du Revenu national*, Tribunal canadien du commerce extérieur, appels n^{os} AP-94-359 et AP-94-360, le 26 mars 1996, où le Tribunal a déclaré :

Le paragraphe 48(1) de la Loi prévoit que la valeur en douane des marchandises est leur valeur transactionnelle si elles sont « vendues pour exportation au Canada ». De l'avis du Tribunal, la valeur transactionnelle qui sert à déterminer la valeur en douane doit, par conséquent, se rapporter à la vente des marchandises et celles-ci doivent avoir été vendues en vue d'être exportées au Canada.

11. Ils ont, toutefois, fourni des copies d'étiquette et des spécifications concernant certaines griffes et directives sur la façon de les appliquer.

12. Toutefois, après négociation, ils ont été autorisés à inspecter les installations de la société X à une occasion durant la période en question.

canadien ont été acquises en exécution d'une commande d'achat distincte¹³ et expédiées directement du lieu de leur fabrication à l'entrepôt de l'appelant, à Oakville (Ontario).

En ce qui a trait aux ventes par les fabricants tiers, les marchandises étaient également acquises en exécution d'une commande d'achat distincte, dans des formats en mesures métriques, et avec des étiquettes bilingues indiquant le nom de l'appelant et son adresse. Cependant, les marchandises n'étaient pas expédiées directement au Canada, mais plutôt à un entrepôt, ou à une section de celui-ci, réservé par NSI à la réception des marchandises destinées au marché canadien. Ces marchandises étaient physiquement séparées des autres produits Nu Skin. Le témoin de l'appelant, M. Corey B. Lindley, a déclaré qu'il était clairement indiqué sur les contenants de ces marchandises qu'elles étaient pour exportation au Canada. Il a ajouté que les marchandises n'étaient pas expédiées directement au Canada depuis les fabricants tiers pour des raisons d'économie. Puisque ces marchandises représentaient de plus petits volumes, elles étaient regroupées puis expédiées au Canada en chargements de camion complets une fois la semaine. Dans les circonstances, le Tribunal est d'avis que l'escale à l'entrepôt de NSI n'est pas un élément capital qui empêche de tirer la conclusion que les marchandises ont été vendues pour exportation au Canada au sens de l'article 48 de la Loi.

Par conséquent, les appels sont admis. Le Tribunal conclut que, durant la période en question, la valeur en douane des marchandises en cause doit être calculée en fonction du prix payé à la société X et aux fabricants tiers à l'aide de la méthode de la valeur transactionnelle qui se trouve à l'article 48 de la Loi.

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.

Membre président

Raynald Guay

Raynald Guay

Membre

Lyle M. Russell

Lyle M. Russell

Membre

13. Les numéros de commande étaient précédés du préfixe « C » et, vers la fin de la période en question, les commandes indiquaient « Nu Skin Canada ».