



Tribunal canadien du
commerce extérieur

Canadian International
Trade Tribunal

TRIBUNAL CANADIEN
DU COMMERCE
EXTÉRIEUR

Appels

DÉCISION ET MOTIFS

Appel AP-2020-028

G-III Apparel Canada ULC

c.

Président de l'Agence des services
frontaliers du Canada

*Décision et motifs rendus
le lundi 22 août 2022*

TABLE DES MATIÈRES

DÉCISION.....	i
EXPOSÉ DES MOTIFS	1
INTRODUCTION	1
HISTORIQUE DE LA PROCÉDURE	1
QUESTIONS PRÉLIMINAIRES	3
Témoignage expert.....	3
CADRE LÉGISLATIF.....	8
Acheteur au Canada.....	9
ANALYSE.....	10
Aperçu	10
Structure de la société et activités commerciales de G-III Group.....	11
Vente pour exportation au Canada	16
Acheteur au Canada.....	28
G-III Leather n'a pas agi à titre de vendeur auprès des détaillants canadiens dans une vente pour exportation au Canada	34
Frais de design.....	36
DÉCISION.....	37

EU ÉGARD À un appel entendu les 7 et 8 décembre 2021 en vertu de l'article 67 de la *Loi sur les douanes*;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le président de l'Agence des services frontaliers du Canada le 24 novembre 2020 aux termes du paragraphe 60(4) de la *Loi sur les douanes*.

ENTRE

G-III APPAREL CANADA ULC

Appelante

ET

**LE PRÉSIDENT DE L'AGENCE DES SERVICES FRONTALIERS
DU CANADA**

Intimé

DÉCISION

L'appel est accueilli.

Cheryl Beckett

Cheryl Beckett

Membre président

Lieu de l'audience : Par vidéoconférence
Dates de l'audience : Les 7 et 8 décembre 2021

Membres du Tribunal : Cheryl Beckett, membre président

Personnel du Secrétariat du Tribunal : Michael Carfagnini, conseiller juridique
Kirsten Goodwin, conseillère juridique
Morgan Oda, agente du greffe
Stephanie Blondeau, agente du greffe

PARTICIPANTS :**Appelante**

G-III Apparel Canada ULC

Conseillers/représentants

Darrel H. Pearson
Jessica Horwitz
Quentin Vander Schueren
Kathleen (Kailing) Wang
Andrei Mesesan

Intimé

Président de l'Agence des services frontaliers du
Canada

Conseillers/représentants

Craig Collins-Williams
Julie Chung

TÉMOINS :

Michael Brady
Vice-président principal
G-III Apparel Canada ULC

Dean Lashley
Vice-président, Finances et Opérations
G-III Apparel Canada ULC

Selina Wong
Agente principale, Observation des échanges
commerciaux
Président de l'Agence des services frontaliers du
Canada

Simon St-Pierre
Analyste, Division de l'impôt international,
Direction du secteur international et des grandes
entreprises
Agence du revenu du Canada

Veillez adresser toutes les communications à :

La greffière adjointe
Téléphone : 613-993-3595
Courriel : tcce-citt@tribunal.gc.ca

EXPOSÉ DES MOTIFS

INTRODUCTION

[1] Le présent appel a été interjeté par G-III Apparel Canada ULC (G-III Canada), aux termes du paragraphe 67(1) de la *Loi sur les douanes* (la Loi)¹, à l'égard d'une décision rendue le 24 novembre 2020 par le président de l'Agence des services frontaliers du Canada (ASFC) aux termes du paragraphe 60(4) de la Loi.

[2] Le présent appel concerne la valeur en douane des marchandises importées entre le 1er février 2014 et le 31 janvier 2018 (période visée par le réexamen). Les marchandises importées sont des vêtements, des sacs à main et des accessoires de différentes marques.

[3] La question principale est de savoir si, aux fins de la détermination de la valeur en douane selon la méthode de la valeur transactionnelle en vertu de l'article 48 de la Loi, la vente à l'exportation a eu lieu entre :

- (i) soit les fournisseurs étrangers et G-III Canada à titre d'acheteur au Canada (comme le soutient G-III Canada);
- (ii) soit G-III Leather Fashions Inc. (G-III Leather), la société mère de G-III Canada basée aux États-Unis (É.-U.), et les acheteurs au détail canadiens par l'intermédiaire de G-III Canada agissant comme agent pour G-III Leather ou, à titre subsidiaire, entre G-III Leather et G-III Canada (comme le soutient l'ASFC).

[4] Pour les motifs exposés ci-après, le Tribunal canadien du commerce extérieur conclut que la vente à l'exportation est celle intervenue entre les fournisseurs étrangers et G-III Canada à titre d'acheteur au Canada. L'appel est donc accueilli.

HISTORIQUE DE LA PROCÉDURE

[5] L'ASFC a effectué une vérification de l'observation commerciale de la valeur en douane des marchandises importées entre le 1^{er} février 2014 et le 31 janvier 2015. L'ASFC a publié son rapport final le 27 octobre 2017². L'ASFC a déterminé que, concernant les marchandises de marques autres que Kensie³, selon la méthode de la valeur transactionnelle : 1) les « ventes pour exportation » pertinentes au Canada étaient des ventes intervenues entre G-III Leather et des acheteurs au détail canadiens qui, individuellement, sont des « acheteurs au Canada » au sens du paragraphe 48(1) de la Loi. Des corrections devaient être apportées aux déclarations de valeurs en douane conformément à l'article 32.2 de la Loi, et l'ASFC a publié des relevés détaillés de rajustement en vertu du paragraphe 59(2) de la Loi le 20 février 2018 et le 29 mars 2018⁴.

[6] G-III Canada a demandé une révision par le président le 18 mai 2018.

¹ L.R.C. (1985), ch. 1 (2e suppl.).

² Rapport final de vérification de l'observation commerciale (27 octobre 2017); voir la pièce AP-2020-028-05 aux p. 97–104.

³ Les parties conviennent que les marchandises importées sous la marque Kensie ne sont pas en cause en l'espèce. Pièce AP-2020-028-05 au par. 12; pièce AP-2020-028-07 au par. 23.

⁴ Pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 109–145.

[7] L'ASFC a rejeté la demande de révision de G-III Canada conformément au paragraphe 60(4) de la Loi dans une lettre de décision datée du 24 novembre 2020, et dans des relevés détaillés de rajustement publiés le 25 novembre 2020⁵.

[8] Le 12 février 2021, G-III Canada a déposé son avis d'appel auprès du Tribunal.

[9] Le 3 août 2021, l'ASFC a déposé un formulaire « Reconnaissance et engagement du témoin expert proposé » ainsi qu'un rapport d'expert confidentiel, tous deux remplis par un employé de l'Agence du revenu du Canada (ARC), à savoir Simon St-Pierre.

[10] Le 5 août 2021, l'ASFC a déposé un formulaire « Déclaration et engagement (expert) », signé par Simon St-Pierre. Le même jour, G-III Canada a écrit au Tribunal pour s'opposer à la communication alléguée du dossier confidentiel au témoin expert proposé et à un deuxième employé de l'ARC⁶. G-III Canada a soutenu que le Tribunal ne devait pas accepter les éléments de preuve de Simon St-Pierre en raison de ce présumé vice de procédure et parce que le fait que Simon St-Pierre travaillait pour le gouvernement fédéral, plus précisément pour l'ARC, minerait son indépendance et son impartialité en tant que témoin expert.

[11] Le 9 août 2021, l'ASFC a répondu aux allégations de G-III Canada en affirmant que l'entreprise avait consenti à la communication de renseignements confidentiels dans son avis d'appel, et que son opposition au témoin expert proposé était sans fondement et prématurée⁷.

[12] Le 11 août 2021, le Tribunal a retiré le rapport d'expert du dossier public, puis a demandé à l'ASFC de veiller à ce que les deux employés de l'ARC n'aient plus accès au dossier confidentiel et a exigé que l'ASFC fournisse des certificats de destruction de renseignements confidentiels conformément à cette requête⁸, certificats que l'ASFC a par la suite déposés.

[13] Le 18 août 2021, pour faciliter la résolution des questions touchant à la communication du dossier confidentiel, le Tribunal a reporté l'audience prévue pour le 1^{er} septembre 2021⁹.

[14] Le 24 août 2021, le Tribunal a informé les parties de sa décision, à savoir que G-III Canada avait été privée de son droit, en vertu du paragraphe 16(4) des *Règles du Tribunal canadien du commerce extérieur* (les Règles)¹⁰, de s'opposer à la communication de renseignements confidentiels à un témoin expert¹¹. Dans la même lettre, le Tribunal a maintenu le report de l'audience et a précisé les étapes que devaient suivre les parties conformément à l'article 16 des Règles et aux *Lignes directrices sur la confidentialité* du Tribunal (les Lignes directrices)¹².

[15] Le 26 août 2021, l'ASFC a déposé un formulaire « Reconnaissance et engagement du témoin expert proposé » et un formulaire « Déclaration et engagement (expert) », signés par Simon St-Pierre¹³. Le 31 août 2021, G-III Canada s'est opposée à ce que l'expert proposé ait accès au

⁵ *Ibid.* aux p. 76–95, 147–160.

⁶ Pièce AP-2020-028-14.

⁷ Pièce AP-2020-028-19.

⁸ Pièce AP-2020-028-21.

⁹ Pièce AP-2020-028-31.

¹⁰ DORS/91-499.

¹¹ Pièce AP-2020-028-33.

¹² En ligne : <www.citt-tcce.gc.ca/fr/propos-du-tribunal/lignes-directrices-sur-confidentialite>.

¹³ Pièce AP-2020-028-36.

dossier confidentiel et a demandé au Tribunal de prendre différentes mesures au sujet de la communication passée et future de renseignements confidentiels¹⁴. L'ASFC a répondu aux arguments de G-III Canada le 2 septembre 2021¹⁵.

[16] Le 14 octobre 2021, le Tribunal a tenu une conférence préparatoire à l'audience virtuelle pour régler la question de savoir si Simon St-Pierre serait accepté comme témoin expert et, le cas échéant, s'il devrait avoir accès au dossier confidentiel¹⁶. Le 22 octobre 2021, le Tribunal a accepté Simon St-Pierre comme témoin expert et lui a communiqué des parties du dossier confidentiel¹⁷.

[17] Le Tribunal a tenu une audience par vidéoconférence les 7 et 8 décembre 2021. G-III Canada a appelé les témoins suivants à témoigner : Michael Brady et Dean Lashley. L'ASFC a appelé Selina Wong à témoigner, ainsi que Simon St-Pierre en qualité de témoin expert.

QUESTIONS PRÉLIMINAIRES

Témoin expert

[18] En juillet 2021, un problème a été soulevé au sujet du témoin expert proposé par l'ASFC, Simon St-Pierre. Les parties ont convenu que l'ASFC avait communiqué l'entièreté du dossier confidentiel du Tribunal à Simon St-Pierre à ce moment-là, soit avant que ce dernier demande à y accéder dans le formulaire « Déclaration et engagement (expert) » qu'il avait signé, puis déposé auprès du Tribunal le 5 août 2021. Les parties ont aussi convenu qu'un deuxième employé de l'ARC, Govindaray Nayak, avait eu accès à des renseignements confidentiels contenus dans le dossier du Tribunal avant qu'ils soient communiqués à Simon St-Pierre. Cependant, durant la conférence préparatoire à l'audience, l'ASFC a confirmé qu'elle n'avait pas communiqué le dossier confidentiel du Tribunal à Govindaray Nayak¹⁸. En fait, Govindaray Nayak a plutôt reçu des renseignements que l'ASFC avait en sa possession du fait de son processus de vérification¹⁹.

[19] G-III Canada a soutenu qu'elle n'avait pas accepté que l'ASFC communique des renseignements confidentiels à Simon St-Pierre et à Govindaray Nayak et donc que la communication était contraire aux Règles et aux Lignes directrices. Plus précisément, G-III Canada a soutenu qu'elle n'avait pas consenti à la communication en cochant, dans l'avis d'appel, la case de l'énoncé disant que « les représentants gouvernementaux participant à l'appel [peuvent avoir] accès à » des renseignements confidentiels déposés par G-III Canada dans le cadre de la procédure d'appel. G-III Canada a également soutenu que le sous-alinéa 107(4)b)(i) de la Loi n'autorise pas la communication²⁰. Une fois que les renseignements obtenus par l'ASFC dans le cadre de son

¹⁴ Pièce AP-2020-028-37.

¹⁵ Pièce AP-2020-028-39.

¹⁶ Pièce AP-2020-028-40; pièce AP-2020-028-46.

¹⁷ Pièce AP-2020-028-46. Les motifs du Tribunal pour cette décision sont examinés dans la section Questions préliminaires ci-dessous.

¹⁸ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* aux p. 42-43.

¹⁹ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* aux p. 42-43, 52; pièce AP-2020-028-19 aux p. 2-3.

²⁰ Le passage pertinent du sous-alinéa 107(4)b)(i) est le suivant : « Le fonctionnaire peut fournir un renseignement douanier, permettre qu'il soit fourni ou y donner accès dans les cas suivants : [...] **b)** le renseignement sera utilisé uniquement pour les besoins d'une instance judiciaire engagée devant les institutions ci-après [...] relativement à l'application ou à l'exécution [...] de la présente loi [...] **(i)** une cour d'archives, notamment une cour d'archives

processus de vérification sont consignés dans le dossier du Tribunal, l'article 107 n'autorise pas l'ASFC à communiquer ces renseignements dans le cadre de la procédure du Tribunal.

[20] L'ASFC a soutenu que la communication est autorisée en vertu de l'avis d'appel car, étant des employés de l'ARC, Simon St-Pierre et Govindaray Nayak sont des représentants gouvernementaux qui participaient à l'appel au moment où l'ASFC les avait consultés et qu'ils avaient chacun signé un formulaire « Acte de déclaration, d'engagement et de reconnaissance (divulgation restreinte) », qu'ils ont déposé auprès du Tribunal. L'ASFC a également soutenu que la communication du dossier confidentiel à Simon St-Pierre, et de renseignements confidentiels à Govindaray Nayak, est autorisée en vertu du sous-alinéa 107(4)b)i) de la Loi.

[21] Le Tribunal prend acte de la préoccupation des parties concernant la portée de la communication autorisée par le consentement donné dans l'avis d'appel. Le Tribunal examine des options pour préciser le libellé de l'avis d'appel, en dehors de la présente procédure. Le Tribunal prend aussi acte de la demande de G-III Canada, qui souhaite le voir trancher la question de savoir si Simon St-Pierre et Govindaray Nayak sont des « représentants gouvernementaux participant à l'appel » au sens de l'avis d'appel. Dans le cadre du présent appel, cependant, il n'est pas nécessaire que le Tribunal rende une telle décision.

[22] Au sujet de Simon St-Pierre, le Tribunal a ordonné aux parties de suivre le processus établi à l'article 16 des Règles, ainsi que dans les Lignes directrices, relativement aux experts et à l'accès qu'ils ont aux renseignements confidentiels contenus dans le dossier du Tribunal²¹. Les parties se sont conformées à cette ordonnance. Quant à Govindaray Nayak, l'ASFC ne lui a pas communiqué le dossier confidentiel du Tribunal. Govindaray Nayak a plutôt passé en revue les renseignements douaniers obtenus et conservés par l'ASFC dans le cadre du processus de vérification de la valeur en douane. De l'avis du Tribunal, lorsque de tels renseignements sont consignés dans le dossier du Tribunal, ce n'est que cette version des renseignements, déposés ou soumis, qui sont régis par les Règles et les Lignes directrices. Or, l'ASFC n'a pas communiqué à Govindaray Nayak la version des renseignements douaniers confidentiels qui figure dans le dossier du Tribunal.

[23] Comme le Tribunal l'a signifié aux parties lors de la conférence préparatoire à l'audience, il a été décidé de considérer Simon St-Pierre comme étant un expert à l'égard de ce qui suit :

- la manière dont l'ARC interprète et utilise les renseignements déclarés sur le formulaire fiscal « T106 Déclaration de renseignements sur les opérations avec les liens de dépendance effectuées avec des non-résidents » et les conséquences qui découlent de la déclaration de tels renseignements en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*²², y compris les formulaires T106 de G-III Canada;
- les principes régissant les opérations relatives aux prix de transfert, y compris les conséquences fiscales au Canada découlant de telles opérations et d'autres opérations internationales entre des contribuables n'ayant pas de lien de dépendance.

hors du ressort canadien [...]. Le passage pertinent du paragraphe 107(1) est le suivant : « *fonctionnaire* Personne qui, selon le cas, a) est ou a été employée par Sa Majesté du chef du Canada [...] ».

²¹ Pièce AP-2020-028-33.

²² L.R.C., 1985, ch. 1 (5e suppl.).

[24] Le Tribunal a aussi décidé de communiquer à Simon St-Pierre certaines parties du dossier confidentiel. Les motifs des décisions du Tribunal sont exposés ci-dessous.

[25] Afin d'établir si Simon St-Pierre avait qualité de témoin expert, le Tribunal a d'abord examiné la question de savoir si, du fait de ses études et de son expérience, il possédait des connaissances spécialisées sur les questions à propos desquelles il aura à rendre un témoignage²³. L'ASFC a sollicité le témoignage de Simon St-Pierre au sujet des prix de transfert et des documents fiscaux de l'ARC. Dans le curriculum vitæ de Simon St-Pierre, il est indiqué que ce dernier possède des titres professionnels et des diplômes universitaires, ainsi qu'une vaste expérience professionnelle, touchant à ces questions. G-III Canada n'a pas contesté l'expertise de Simon St-Pierre à cet égard²⁴. Le Tribunal a conclu que Simon St-Pierre avait les connaissances et l'expérience requises sur les questions au sujet desquelles il rendrait un témoignage et qu'il était donc un expert en la matière.

[26] G-III Canada a soutenu que Simon St-Pierre avait été disqualifié dès le début, et le Tribunal a examiné la question de savoir si Simon St-Pierre pourra fournir une aide juste, objective et impartiale²⁵. Le Tribunal a d'abord examiné l'engagement de Simon St-Pierre à remplir son devoir de rendre un témoignage juste, objectif et impartial, et à rendre une opinion impartiale, indépendante et objective²⁶. Simon St-Pierre a confirmé son engagement lors de la conférence préparatoire à l'audience²⁷. Le Tribunal a jugé que Simon St-Pierre était direct et crédible; ses réponses aux questions du conseiller juridique et du membre président étaient détaillées, cohérentes et en aucun cas évasives. Le Tribunal a conclu que Simon St-Pierre était apte et disposé à s'acquitter de son engagement.

[27] Le Tribunal a aussi examiné la contestation par G-III Canada de l'indépendance et de l'impartialité de Simon St-Pierre aux motifs de la participation alléguée de ce dernier à la formulation des arguments de l'ASFC; de son statut de « partie » à l'appel; et de son inaptitude à fournir une assistance objective et impartiale au Tribunal puisqu'étant un employé de l'ARC, il avait des intérêts opposés à ceux de G-III Canada en matière d'impôt sur le revenu. G-III Canada a fait valoir que ces facteurs empêchaient Simon St-Pierre de participer à la procédure en tant que témoin expert.

²³ Le Tribunal a déjà qualifié des témoins d'experts sur la base de leur formation et de leur expérience. Voir par exemple *Withings Inc. c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada* (8 novembre 2021), AP-2020-003 (TCCE) au par. 15.

²⁴ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* à la p. 5.

²⁵ Dans *White Burgess Langille Inman c. Abbott and Haliburton Co.*, 2015 CSC 23 [*White Burgess*] au par. 2, la Cour déclare que « [l]e témoin expert a l'obligation particulière d'apporter au tribunal une aide juste, objective et impartiale. La personne que l'on se propose de citer à ce titre, mais qui ne peut ou ne veut se conformer à cette obligation, n'a pas la qualification pour témoigner à titre d'expert et ne devrait pas y être autorisée. » Voir aussi *Rallysport Direct LLC c. 2424508 Ontario Ltd.*, 2020 CF 794 au par. 17; *Siemens Enterprise Communications Inc., anciennement Enterasys Networks of Canada Ltd. c. Ministère des Travaux publics et des Services gouvernementaux* (23 décembre 2010), PR-2010-049, PR-2010-050, PR-2010-056, PR-2010-057 (TCCE) et PR-2010-058 (TCCE) aux par. 65, 68; *Hudson's Bay Company c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada* (21 mars 2014), AP-2012-067 (TCCE) aux par. 26–28.

²⁶ Reconnaissance et engagement du témoin expert proposé signé par Simon St-Pierre le 25 août 2021.

²⁷ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* aux p. 20–23. Dans *White Burgess* au par. 47, la Cour déclare qu'en l'absence d'une contestation de l'indépendance et de l'impartialité d'un expert, « il est généralement satisfait au critère dès lors que l'expert, dans son attestation ou sa déposition, reconnaît son obligation et l'accepte ».

[28] Lors de la conférence préparatoire à l'audience, Simon St-Pierre a déclaré qu'il n'avait pas travaillé à la formulation d'arguments à l'appui de la position de l'ASFC dans le cadre du présent appel²⁸. Il a déclaré que sa participation s'était limitée à répondre à cinq questions précises en vue de la rédaction d'un rapport d'expert²⁹. Le Tribunal ne dispose d'aucun élément de preuve établissant qu'il a travaillé à la formulation des arguments à l'appui de la position de l'ASFC dans le cadre du présent appel. Simon St-Pierre s'est plutôt employé à répondre à des questions pour fournir ce qui constituerait son avis dans un rapport d'expert. Le Tribunal a conclu que Simon St-Pierre n'avait pas participé à la rédaction du mémoire ni à la formulation des arguments de l'ASFC.

[29] L'ASFC a reconnu qu'elle avait à tort présenté un Formulaire I – Avis de participation (partie) pour Simon St-Pierre³⁰. Lors de la conférence préparatoire à l'audience, l'ASFC a déclaré que Simon St-Pierre « n'était pas et n'avait jamais été une partie à la présente procédure »³¹ [traduction]. Le Tribunal a accepté les observations de l'ASFC sur ce point parce que Simon St-Pierre n'avait pas qualité pour participer au présent appel en tant que « partie »³².

[30] Au sujet de la position de G-III Canada selon laquelle Simon St-Pierre, en tant qu'employé de l'ARC, ne pouvait pas rendre un témoignage objectif et impartial, le Tribunal a rappelé que le lien d'emploi d'une personne avec la partie qui le propose en tant que témoin expert ne signifie pas automatiquement que cette personne n'est pas qualifiée pour exercer le rôle d'expert³³. Cet argument s'étend à un employé du gouvernement fédéral qu'une entité du gouvernement fédéral propose à titre de témoin expert³⁴. D'ailleurs, le Tribunal a déjà reconnu à des employés du gouvernement fédéral et de l'ARC le titre de témoin expert³⁵. G-III Canada a soutenu que l'ARC, à titre d'autorité taxatrice, a des intérêts opposés à ceux de G-III Canada et que Simon St-Pierre, à titre d'employé de la Division de l'impôt international de l'ARC, pourrait, à l'avenir, être appelé à enquêter sur la méthode d'établissement des prix de transfert de G-III Canada dans le cadre d'un audit ou d'une vérification et, le cas échéant, qu'il aurait des intérêts opposés. Simon St-Pierre a informé le Tribunal qu'il n'avait pas l'intention de prendre part à un audit de G-III Canada à l'avenir³⁶. Le Tribunal n'a pas conclu que l'ARC avait des intérêts opposés à ceux de G-III Canada du seul fait de son mandat, et il a accepté le témoignage de Simon St-Pierre ainsi que son engagement selon lesquels il demeurera impartial, n'utilisera pas les renseignements confidentiels pour toute autre personne et n'a pas l'intention de participer à un audit de G-III Canada. Compte tenu de ce qui précède, le Tribunal a conclu que le fait que Simon St-Pierre travaille à l'ARC ne l'empêchait pas de se qualifier comme témoin expert.

²⁸ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* à la p. 18.

²⁹ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* à la p. 20.

³⁰ Pièce AP-2020-028-19 à la p. 2.

³¹ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* à la p. 45.

³² Aux termes de l'article 2 des Règles, le terme « partie » signifie « [. . .] c) dans le cas d'un appel, l'appelant, l'intimé ou un intervenant [. . .] ».

³³ *White Burgess* au par. 49.

³⁴ *Coalition Canadienne pour les droits aux armes à feu c. Canada (Procureur général)*, 2021 CF 130 au par. 26.

³⁵ Voir par exemple *Jockey Canada Company c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada* (20 décembre 2012), AP-2011-008 (TCCE); *N. Valente c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada* (19 novembre 2020), AP-2019-037 (TCCE).

³⁶ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* à la p. 17.

[31] Le Tribunal a aussi tenu compte du point de vue de G-III Canada selon lequel le témoignage de Simon St-Pierre ne serait ni pertinent ni nécessaire et que le Tribunal devrait soupeser, d'une part, les avantages limités de son témoignage et, d'autre part, les risques de délai indu, de préjudice à l'égard de G-III Canada, de complication, de confusion, de s'en remettre inconsidérément à un expert et de détournement de l'attention des questions fondamentales en litige. Toutefois, G-III Canada, de manière implicite³⁷, et l'ASFC, de manière explicite³⁸, ont reconnu que les questions de la pertinence et de la nécessité concernent l'admissibilité du témoignage de Simon St-Pierre. Le Tribunal a souligné que la pertinence, la nécessité et le fait de soupeser les risques et les avantages d'un témoignage sont généralement pris en considération au moment de décider si ce dernier sera admis³⁹. Le Tribunal a conclu que ces questions seraient convenablement traitées au moment de déterminer si le témoignage de Simon St-Pierre est admissible ou, en définitive, d'en déterminer la valeur probante (le témoignage ne figurait pas au dossier lors de la conférence préparatoire à l'audience) plutôt qu'au moment de déterminer si Simon St-Pierre se qualifie comme témoin expert⁴⁰.

[32] Par conséquent, pour les motifs énoncés ci-dessus, le Tribunal a conclu que Simon St-Pierre n'était pas disqualifié dès le début en tant que témoin expert et a décidé de le qualifier en tant que tel.

[33] Enfin, au moment de décider s'il fallait communiquer des renseignements confidentiels à Simon St-Pierre, le Tribunal a d'abord examiné l'article 45 de la *Loi sur le Tribunal canadien du commerce extérieur* (Loi sur le TCCE)⁴¹ et l'article 16 des Règles. Aux termes de l'article 45, des renseignements confidentiels peuvent être communiqués par le Tribunal à un expert partie à la procédure⁴²; l'article 16 décrit une condition préalable à la communication de tels renseignements⁴³. Le Tribunal a conclu que les exigences de ces deux dispositions avaient été respectées. Le fait que Simon St-Pierre agissait sous la direction de l'avocat de l'ASFC n'était pas contesté. De plus, en signant le formulaire « Déclaration et engagement (expert) »⁴⁴, Simon St-Pierre s'est engagé à utiliser les renseignements confidentiels qui lui ont été communiqués à lui seul dans le cadre du présent appel; à ne révéler ces renseignements qu'aux personnes qui se sont vu accorder l'accès à ceux-ci; à ne pas reproduire ces renseignements sans l'autorisation du Tribunal ni à les enregistrer; et à protéger

³⁷ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* aux p. 8, 14, citant *C. Keay Investments Ltd. S/N Ocean Trailer Rentals c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada* (15 mai 2018), AP-2017-031 (TCCE).

³⁸ *Transcription de la conférence publique préalable à l'audience* à la p. 6.

³⁹ Voir par exemple *White Burgess* aux par. 23–24.

⁴⁰ *White Burgess* aux par. 46–48.

⁴¹ L.R.C. (1985), ch. 47 (4e suppl.).

⁴² Le paragraphe 45(3) prévoit que les renseignements confidentiels « [...] peuvent être communiqués par le Tribunal [...] à l'expert qui agit sous la direction de cet avocat ou sur son ordre; malgré toute autre loi ou règle de droit, les renseignements ne peuvent être utilisés par [...] l'expert que dans le cadre de ces procédures, sous réserve des conditions que le Tribunal juge indiquées pour empêcher que les renseignements ne soient divulgués, sans le consentement écrit de la personne qui les a fournis, de manière à pouvoir être utilisés par **a)** toute partie à ces procédures, y compris celle qui est représentée par cet avocat ou celle pour le compte de laquelle l'expert agit; **b)** tout concurrent de la personne à l'entreprise ou aux activités de laquelle ils se rapportent. »

⁴³ Le paragraphe 16(3) exige qu'un expert qui souhaite avoir accès à des renseignements confidentiels aux termes du paragraphe 45(3) de la Loi sur le TCCE fournisse au Tribunal « un acte de déclaration et d'engagement, établi selon la formule prévue par celui-ci, relativement à l'utilisation, à la communication, à la reproduction, à la protection et à la conservation des renseignements confidentiels figurant dans le dossier de la procédure et à la façon d'en disposer à la fin de celle-ci [...] ».

⁴⁴ Le Formulaire V — Déclaration et engagement (expert), modifié en fonction des circonstances de la présente procédure et signé par Simon St-Pierre le 25 août 2021 se trouve à l'annexe I.

ces renseignements conformément aux conditions établies dans le formulaire. Le Tribunal ne dispose d'aucun élément de preuve établissant que Simon St-Pierre pourrait ne pas respecter son engagement.

[34] Le Tribunal a ensuite examiné la demande de G-III Canada visant à ce que « toute communication de renseignements confidentiels soit refusée » [traduction]. G-III Canada a soutenu que l'impôt sur le revenu et le prix de transfert n'étaient pas des questions centrales de l'appel et que, dans tous les cas, Simon St-Pierre pouvait expliquer les concepts pertinents sans mentionner de renseignements confidentiels. G-III Canada a aussi soutenu que la communication de renseignements financiers confidentiels à un vérificateur de l'impôt de l'ARC lui serait nuisible. L'ASFC a répondu que le fait de ne pas communiquer ces renseignements nuirait à sa capacité de répondre aux arguments de G-III Canada puisque Simon St-Pierre devait avoir accès au dossier confidentiel pour donner son avis sur les questions en litige. L'ASFC a également soutenu que Simon St-Pierre n'utiliserait pas les renseignements confidentiels à d'autres fins que le présent appel et que, par ailleurs, G-III Canada n'avait pas établi que la communication présentait un risque quelconque, car l'ARC n'est pas un concurrent et qu'elle n'a pas des intérêts opposés à ceux de G-III Canada.

[35] Le Tribunal est d'avis que les formulaires fiscaux de l'ARC et les questions de prix de transfert soulèvent généralement des questions complexes. Il a conclu que l'opinion d'un expert lui permettrait de mieux comprendre comment, le cas échéant, ces questions concernent la présente affaire. L'ASFC est autorisée à présenter ses arguments comme elle l'entend et elle a donné une justification raisonnable de la manière dont les formulaires fiscaux et le témoignage de l'expert pourraient aider le Tribunal. De l'avis du Tribunal, les avantages potentiels étaient supérieurs à tout risque.

[36] Pour les motifs ci-dessus, le Tribunal a décidé de communiquer des renseignements confidentiels contenus dans son dossier au témoin expert, soit Simon St-Pierre⁴⁵. Les parties ont convenu que toute communication se limiterait aux seuls documents mentionnés dans le rapport d'expert initial⁴⁶. Le Tribunal a donc limité la communication à ces documents.

CADRE LÉGISLATIF

[37] Aux termes de l'article 44 de la Loi, une valeur doit être attribuée aux marchandises importées au Canada afin de déterminer les droits de douane qui s'appliquent. Selon l'article 46, la valeur en douane des marchandises importées est déterminée conformément aux articles 47 à 55.

[38] La Loi prévoit diverses méthodes de calcul de la valeur en douanes. Le paragraphe 47(1) prévoit que la valeur transactionnelle sert de base principale d'appréciation. Ce paragraphe stipule ce qui suit :

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

⁴⁵ Pièce AP-2020-028-46.

⁴⁶ Pièce AP-2020-028-37 à la p. 3; *transcription de la conférence publique préalable à l'audience* aux p. 34, 43.

[39] Une condition essentielle prévue au paragraphe 48(1) est que les marchandises doivent être vendues pour exportation au Canada à un acheteur au Canada :

48 (1) Sous réserve des paragraphes (6) et (7), la valeur en douane des marchandises est leur valeur transactionnelle si elles sont vendues pour exportation au Canada à un acheteur au Canada, si le prix payé ou à payer est déterminable [...]

[40] Ce n'est que lorsqu'il est impossible d'évaluer la valeur transactionnelle des marchandises importées qu'une des bases secondaires d'appréciation décrites aux articles 49 à 53 peut être utilisée pour déterminer la valeur en douane.

Acheteur au Canada

[41] Aux fins du paragraphe 48(1) de la Loi, l'expression « acheteur au Canada » est définie à l'article 2.1 du *Règlement sur la détermination de la valeur en douane* (Règlement)⁴⁷. La partie pertinente prévoit ce qui suit :

2.1 Pour l'application du paragraphe 45(1) de la Loi, *acheteur au Canada* s'entend :

- a) d'un résident;
- b) d'une personne, *autre qu'un résident*, qui a un *établissement stable au Canada*;
- c) d'une personne, autre qu'un résident, qui n'a pas d'établissement stable au Canada et qui importe les marchandises faisant l'objet de la détermination de la valeur en douane :
 - (i) pour sa consommation ou son utilisation personnelles et qui ne les destinent pas à la vente,
 - (ii) pour les vendre au Canada pourvu que, avant leur achat, elle n'ait pas passé un accord visant leur vente à un résident.

[Nos italiques]

[42] L'expression « résident » est définie à l'article 2 du Règlement comme suit :

- a) une personne physique qui réside habituellement au Canada;
- b) une personne morale qui **exerce son activité** au Canada et dont **la gestion et le contrôle** s'exercent au Canada;
- c) une société de personnes ou autre organisme non constitué en personne morale qui exerce son activité au Canada, si le membre ou la majorité des membres qui en exercent la gestion et le contrôle résident au Canada. (*resident*)

[Nos caractères gras]

⁴⁷ DORS/86-792.

[43] L'expression « établissement stable » est définie à l'article 2 du Règlement comme suit :

Lieu d'affaires fixe d'une personne, y compris un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine ou un atelier par l'intermédiaire duquel **elle exerce son activité.**
(*permanent establishment*)

[Nos caractères gras]

ANALYSE

Aperçu

[44] Le présent appel soulève deux questions importantes en ce qui a trait à l'applicabilité de la valeur transactionnelle servant de base d'appréciation aux termes du paragraphe 48(1) de la Loi :

- (i) La vente pour exportation pertinente est-elle la transaction intervenue entre les fournisseurs étrangers et G-III Canada, ou celle intervenue entre G-III Canada et les détaillants canadiens (ou entre G-III Leather et G-III Canada)?
- (ii) Dans la mesure où la vente pour exportation pertinente est celle intervenue entre les fournisseurs étrangers et G-III Canada, G-III Canada répond-elle à la définition d'« acheteur au Canada » aux termes de l'alinéa 2.1b) du Règlement en ce qui concerne les transactions en cause?

[45] G-III Canada soutient que, durant la période visée par le réexamen, elle a acheté les marchandises en cause de fournisseurs étrangers pour son propre compte. Ces transactions sont des « ventes de marchandises [...] effectuées pour l'exportation au Canada » aux termes du paragraphe 48(1) de la Loi, parce qu'elles étaient conditionnelles au transit des marchandises directement depuis le pays d'origine vers le Canada, parce que G-III Canada avait obtenu un titre par l'intermédiaire de ces transactions et parce qu'elle détenait ce titre au moment de l'importation. G-III Canada était un « acheteur au Canada » dans le cadre de ces transactions parce qu'elle avait un établissement stable au Canada comme défini à l'alinéa 2.1b) du Règlement. Par conséquent, la base de l'appréciation qui convient est la méthode de la valeur transactionnelle, d'après le prix payé ou à payer par G-III Canada aux fournisseurs étrangers.

[46] L'ASFC fait valoir que G-III Canada n'a joué aucun rôle dans le transfert du titre des marchandises et qu'elle n'a versé aucun paiement pour les marchandises lorsqu'elles ont été exportées au Canada. G-III Leather a annoncé les marchandises et a conservé une salle d'exposition à New York. Des détaillants canadiens ont passé des commandes à G-III Leather, qui a lancé la production avec les fournisseurs étrangers avec lesquels elle avait établi la relation principale. G-III Leather a effectué des paiements aux fournisseurs étrangers en fonction de ces commandes. G-III Leather, ou sa société mère, détenait les marques et les designs des marchandises ou était le titulaire de la licence principale à l'égard des marques et des designs sous licence de tiers. Compte tenu de ces facteurs, l'ASFC affirme que la transaction pertinente est intervenue entre G-III Leather et les détaillants canadiens en tant qu'« acheteurs au Canada »⁴⁸.

⁴⁸ L'ASFC soutient aussi que G-III Leather a acquis le titre de propriété des marchandises en cause en prenant possession des documents d'expédition et des connaissements de la société de transport, ainsi que des factures des

[47] Pour les motifs exposés ci-après, le Tribunal conclut que l'ASFC a eu tort de considérer que la vente pour exportation au Canada était la transaction intervenue entre G-III Leather et les détaillants canadiens, étant donné que, selon elle, G-III Canada n'avait pas de lien acheteur-vendeur avec les fournisseurs étrangers et qu'elle n'avait pas qualité d'acheteur au Canada. Compte tenu de l'ensemble des éléments de preuve et des observations des parties, le Tribunal conclut que la vente pour exportation au Canada est celle intervenue entre les fournisseurs étrangers et G-III Canada.

[48] En ce qui concerne la question de savoir si G-III Canada avait qualité d'acheteur au Canada aux termes de l'alinéa 2.1b) du Règlement, G-III Canada affirme avoir rempli les conditions requises pour constituer un « établissement stable ». Elle affirme qu'elle avait un lieu fixe d'affaires, soit des bureaux situés à Richmond, en Colombie-Britannique (le local). G-III Canada soutient avoir mené ses activités dans le local par l'entremise des activités ses employés et d'ententes de service intersociétés (entente de commission d'achat⁴⁹, entente de services de design⁵⁰, contrat de licence de marque⁵¹, et entente de services de vente et de gestion⁵²) avec G-III Leather.

[49] L'ASFC fait valoir que G-III Canada ne peut être considéré comme un acheteur au Canada. Bien que G-III Canada ait un lieu fixe d'affaires, l'ASFC maintient qu'elle ne menait pas d'affaires dans le local en lien avec les marchandises en cause en l'espèce. G-III Canada a effectivement mené des affaires en lien avec les marchandises de marque Kensie, mais l'ASFC fait valoir que les éléments de preuve indiquent que G-III Canada n'a agi comme mandataire de G-III Leather que pour les ventes de marchandises de marques autres que Kensie.

[50] Pour les motifs énoncés ci-après, le Tribunal est d'accord avec G-III Canada et conclut que cette dernière a rempli les conditions faisant d'elle un établissement stable et qu'elle avait donc qualité d'acheteur au Canada. Par conséquent, la méthode de la valeur transactionnelle était applicable en fonction du prix payé ou à payer par G-III Canada aux fournisseurs étrangers.

Structure de la société et activités commerciales de G-III Group

[51] Pour déterminer la valeur transactionnelle en l'espèce, il est d'abord essentiel de comprendre la structure de G-III Canada et des sociétés liées, et comprendre comment ces sociétés gèrent leurs affaires par l'entremise de différentes entités morales constituées en société dans diverses administrations.

[52] G-III Apparel Group, Ltd. (G-III Apparel) est une société américaine cotée au NASDAQ qui mène ses affaires partout dans le monde par l'entremise de nombreuses filiales internationales (G-III Apparel et ses filiales sont définies comme formant G-III Group). G-III Apparel n'est pas une société en exploitation; il s'agit d'une société de portefeuille qui est la société mère de G-III Group et détient presque toutes les licences de tiers⁵³.

fournisseurs étrangers. Les parties ne s'entendent ni sur la portée ni sur les implications de cet argument, abordées plus bas.

⁴⁹ Pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 1448–1458.

⁵⁰ *Ibid.* aux p. 1460–1468.

⁵¹ *Ibid.* aux p. 1470–1477.

⁵² *Ibid.* aux p. 1435–1446.

⁵³ *Transcription de l'audience publique* aux p. 12, 14.

[53] G-III Group vend des vêtements et des produits connexes de différentes marques lui appartenant ou sous licence de tiers. Il fait de la vente de gros aux détaillants et dans ses propres magasins. G-III Group vend des produits de marques lui appartenant, comme Andrew Marc, Donna Karan, DKNY, Vilebrequin et Kensie et des produits de marques sous licence de tiers comme Calvin Klein, Tommy Hilfiger et Karl Lagerfeld⁵⁴. Les licences de tiers et les licences de G-III Group sont concédées à toutes les filiales et entreprises affiliées de G-III Group, soit directement ou au moyen d'un contrat de licence intersociétés⁵⁵. Aux termes du contrat de licence de marque conclu entre G-III Leather et G-III Canada, la première concède ses marques de commerce à la deuxième.

[54] Le volet nord-américain des affaires de G-III Group relève principalement de G-III Leather, une société américaine installée à New York⁵⁶. G-III Leather est le siège social pour tout G-III Group, et fournit des services généraux à toutes ses filiales, notamment à G-III Canada⁵⁷. Avant 2011, G-III Leather menait des affaires aux États-Unis et au Canada, et vendait des produits directement à des acheteurs au détail canadiens⁵⁸.

[55] En 2011, G-III Group a élargi sa gamme de produits en accordant une licence d'exploitation exclusive de Kensie, une marque canadienne de vêtements et de marchandises⁵⁹. Pour faciliter cette expansion, G-III Leather a constitué en société une filiale en propriété exclusive, G-III Canada, en Colombie-Britannique. G-III Canada est devenue l'employeur subséquent des employés et des cofondateurs de Kensie, a loué des locaux pour le siège social à Richmond, en Colombie-Britannique, où elle a installé les employés, et a repris les affaires que menaient auparavant les cofondateurs de la marque Kensie⁶⁰. À partir de la date d'acquisition et durant toute la période visée par le réexamen, G-III Leather avait décidé que, puisque les employés de G-III Canada avaient déjà des liens avec des fournisseurs étrangers pour faire produire les marchandises de marque Kensie, la société devait continuer dans cette voie et ne pas centraliser la fonction d'approvisionnement avec le siège social aux États-Unis. Cependant, en ce qui concerne les systèmes d'entreprise, G-III Leather a demandé que G-III Canada commence à utiliser les systèmes en place ailleurs dans le monde, notamment son système de planification des ressources (appelé « ACS »), son système de comptabilité générale (appelé « JD Edwards ») et son système d'entreposage (appelé « PKMS »). Tous ces systèmes étaient gérés de manière centralisée par G-III Leather. L'utilisation par G-III Canada de systèmes d'entreprise centralisés a aidé G-III Leather à gérer et à contrôler G-III Canada, car cela permettait d'assurer la cohérence des données, de réaliser des gains d'efficacité et d'effectuer les contrôles internes. Comme l'a souligné Michael Brady, il ne s'agit pas d'une pratique inhabituelle dans les multinationales⁶¹.

[56] Après 2011, G-III Leather a continué de vendre des produits sur le marché américain. Elle a également fait quelques ventes nominales à des acheteurs canadiens durant la période visée par le réexamen, mais ces ventes se sont limitées à des cas où G-III Canada n'était pas en mesure d'honorer des commandes de réapprovisionnement et à des occasions de liquidation auprès d'acheteurs au détail canadiens. Ces transactions en particulier ne sont pas en litige dans la présente affaire⁶².

⁵⁴ *Transcription de l'audience publique* à la p. 11; pièce AP-2020-028-05 à la p. 120.

⁵⁵ *Transcription de l'audience publique* à la p. 14.

⁵⁶ *Transcription de l'audience publique* à la p.14.

⁵⁷ *Transcription de l'audience publique* à la p. 15.

⁵⁸ *Transcription de l'audience publique* à la p. 19.

⁵⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 19, 114.

⁶⁰ *Transcription de l'audience publique* aux p. 19–20.

⁶¹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 78–79.

⁶² *Transcription de l'audience publique* à la p. 15.

[57] G-III Canada affirme que, durant la période visée par le réexamen, elle employait dans son bureau de Richmond entre 15 et 39 employés résidant au Canada. Parmi eux se trouvaient des cadres et certains membres de l'équipe de la division Kensie, ainsi que plusieurs employés responsables des activités quotidiennes de G-III Canada en ce qui a trait aux ventes et aux achats de l'ensemble des marques de G-III⁶³. De plus, G-III Canada assurait l'exploitation de quatre magasins de détail DKNY au Canada, à la suite de la fusion de Donna Karan International (Canada) Inc. et de G-III Canada à la fin de 2017⁶⁴. À l'audience, Dean Lashley a confirmé que la majorité des activités de G-III Canada étaient axées sur le marché canadien et concernaient des achats et des ventes de vêtements, de chaussures et d'accessoires pour des acheteurs en gros comme la Baie d'Hudson, Nordstrom et Winners⁶⁵.

[58] Les deux parties conviennent que G-III Canada n'est pas un résident du Canada, au sens du Règlement, puisque la gestion et le contrôle ne s'exercent pas au Canada. Lors de la constitution en société de G-III Canada, en 2011, ses administrateurs et ses dirigeants étaient aussi des administrateurs et des dirigeants de G-III Leather, de G-III Apparel et ailleurs dans G-III Group, à l'exception d'Eric Karls, qui était président de G-III Canada. Eric Karls était le cofondateur de la marque Kensie et il avait été embauché par G-III Canada pour superviser ses activités au Canada⁶⁶. Chose qu'il a continué à faire durant la période visée par le réexamen, jusqu'à sa démission en 2017⁶⁷.

[59] Puisque les activités de G-III Group sont centrées sur les relations entre concédants et licenciés et le paiement des redevances aux concédants, ses systèmes d'entreprise ont été structurés de manière à faciliter le calcul et le paiement de ces redevances, et à respecter les conditions particulières énoncées dans chacun de ses contrats de licence. Des témoins de G-III Canada ont déclaré que les activités de G-III Group sont organisées en divisions, et que chacune d'elles est centrée sur une catégorie de produits en particulier au sein d'une marque déposée en particulier. La division n'est pas une structure juridique, mais plutôt une unité opérationnelle distincte qui permet à G-III Group de suivre les revenus et les dépenses, ainsi que les pertes et profits qui en résultent dans des secteurs d'activité précis. Chaque division a des employés qui s'occupent du design, de la sélection des fournisseurs, de l'approvisionnement et des ventes pour sa marque et sa catégorie de produits, et il s'agit souvent d'une condition du contrat de licence. Une telle structure vise à assurer

⁶³ Notamment Eric Karls, président, responsable de l'ensemble des opérations de G-III Canada jusqu'à son départ en 2017; Dean Lashley, vice-président, Finances et Opérations; Della Wong, contrôleur responsable des activités quotidiennes liées aux finances et à la comptabilité; et Jamie Acevado, coordonnateur de la chaîne d'approvisionnement. *Transcription de l'audience publique* aux p. 8–9, 17–19.

⁶⁴ *Transcription de l'audience publique* à la p. 10; pièce AP-2020-028-05 à la p. 114.

⁶⁵ *Transcription de l'audience publique* à la p. 10.

⁶⁶ Les administrateurs de G-III Canada, au moment de la constitution en société, étaient et demeurent les suivants, comme l'indique le dossier : Morris Goldfarb, aussi chef de la direction de G-III Canada; Wayne Miller, vice-président de G-III Canada; et Neal Nackman, vice-président, Finances, de G-III Canada jusqu'en 2020. Le dossier indique que tous trois ont été administrateurs ou dirigeants ailleurs au sein de G-III Group durant la période visée par le réexamen. Michael Brady a été nommé contrôleur général de G-III Canada lorsque cette dernière a été constituée en société. Il est vice-président, Finances (il relève à ce titre de Neal Nackman), depuis 2020 et il a été nommé dirigeant de plusieurs autres entités de G-III Group. La seule exception est Eric Karls, qui était un cofondateur de la marque Kensie et qui est devenu président de G-III Canada peu de temps après l'acquisition, en 2017, mais qui n'a jamais été un administrateur de la société. *Transcription de l'audience publique* aux p. 7, 128–130, 161; pièce AP-2020-028-05 à la p. 112; pièce AP-2020-028-07 aux p. 113, 117, 120, 129, 148, 157, 222, 514–515, 569, 607.

⁶⁷ *Transcription de l'audience publique* aux p. 161–162; pièce AP-2020-028-05 à la p. 118.

l'uniformité des produits, la qualité et l'image de marque et, d'un point de vue comptable, à suivre la rentabilité de différentes gammes de produits et à faciliter la tenue de livres aux fins des redevances⁶⁸. Ce modèle organisationnel est une caractéristique fondamentale des activités de G-III Group et est l'une des raisons pour lesquelles, sur le plan opérationnel, la gestion de certaines fonctions est centralisée au sein de la société.

[60] L'ASFC conteste la manière dont le G-III Group a structuré ses activités au Canada et soutient que les seules ventes légitimes que G-III Canada a faites à des acheteurs au détail canadiens durant la période visée par le réexamen sont liées à des produits de marque Kensie. Le principal argument de l'ASFC est que c'est G-III Leather qui a continué à vendre les autres marques offertes par G-III Group à des détaillants canadiens, et que G-III Canada agissait simplement comme mandataire. Par conséquent, l'ASFC fait valoir que la valeur transactionnelle appropriée aux fins de l'établissement de la valeur en douane est le prix payé par les acheteurs au détail canadiens, et non le prix payé aux fournisseurs étrangers. À titre subsidiaire, l'ASFC soutient que la vente pour exportation au Canada pertinente est celle intervenue entre G-III Leather et G-III Canada.

Marchandises de marque Kensie

[61] Les marchandises vendues sous la marque Kensie ne sont pas en cause dans le présent appel. Les deux parties conviennent que la valeur transactionnelle appropriée pour ce qui est des ventes de marchandises de marque Kensie importées au Canada est le prix payé par G-III Canada à ses fournisseurs étrangers. Les parties sont aussi d'accord pour dire que, s'agissant des marchandises de marque Kensie, G-III Canada avait qualité d'acheteur au Canada parce qu'elle était une personne morale non résidente ayant un établissement stable au Canada, en vertu de l'alinéa 2.1b) du Règlement⁶⁹. Plus précisément, l'ASFC reconnaît que G-III Canada disposait d'un lieu fixe d'affaires à son siège social situé à Richmond *par l'intermédiaire duquel* G-III Canada menait ses activités de design, de fabrication et de vente de marchandises de marque Kensie; et qu'elle avait des employés à Richmond qui participent directement au design de la marque et à l'approvisionnement auprès des fournisseurs étrangers⁷⁰.

[62] Il convient de noter que les salles d'exposition des produits de marque Kensie sont situées à New York, au même endroit que pour tous les autres produits de marques appartenant à G-III Group. Il est attendu des acheteurs canadiens de produits de marque Kensie qu'ils se rendent à New York pour examiner les échantillons au siège social des activités de marketing de G-III Leather, où les produits sont répartis sur 20 étages, chacun de ces étages étant consacré à une seule marque⁷¹. Des représentants des ventes responsables de chaque marque travaillent pour G-III Leather à partir du bureau de New York ou d'autres bureaux de G-III Group aux États-Unis⁷².

[63] Notamment, les employés responsables des ventes de la marque Kensie travaillaient à New York avant même l'acquisition de la marque par G-III Group. Après l'acquisition, ils ont été embauchés par G-III Leather et ont continué d'assumer leurs fonctions pour la marque à cet endroit⁷³. À cet égard, la procédure de vente des marchandises de marque Kensie est identique à celle qui

⁶⁸ *Transcription de l'audience publique* aux p. 23–25.

⁶⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 326–327.

⁷⁰ *Transcription de l'audience publique* aux p. 12–13.

⁷¹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 22, 26–28.

⁷² *Transcription de l'audience publique* aux p. 13, 29–30.

⁷³ *Transcription de l'audience publique* aux p. 22.

intervient dans la vente des marchandises de marques autres que Kensie, et aucun employé de G-III Canada, résident canadien ou non, n'a exercé des fonctions liées aux ventes de quelque marchandise que ce soit⁷⁴. En gros, des acheteurs canadiens passaient des commandes à l'équipe de la division concernée (que cette équipe se trouve au Canada ou aux États-Unis), et l'équipe entraînait les commandes dans le système de planification des ressources de G-III Group, soit ACS⁷⁵. G-III Canada retenait les services de ventes fournis par G-III Leather conformément aux conditions établies dans l'entente de services de vente et de gestion conclue entre G-III Canada et G-III Leather.

Marchandises de marques autres que Kensie

[64] Le litige en l'espèce concerne la détermination de la valeur en douane de marchandises de marques autres que Kensie. Suivant l'approche établie par le Tribunal dans *Delta Galil USA Inc. c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada*⁷⁶, le Tribunal déterminera d'abord ce qui constitue la vente pour exportation au Canada pertinente au regard des marchandises en cause, aux fins de l'application du paragraphe 48(1) de la Loi. Le Tribunal a conclu ce qui suit dans cette affaire :

[...] Pour déterminer si la méthode de la valeur transactionnelle est applicable, l'ASFC doit d'abord désigner correctement la vente pour exportation. Pour ce faire, il faut identifier la personne qui a acheté les marchandises dans le cadre d'une transaction de vente et qui détenait le titre relatif aux marchandises *au moment de l'importation*. Une fois que l'importateur a été identifié, il faut établir si l'importateur répond à la définition d'« acheteur au Canada ». S'il ne répond pas à la définition d'« acheteur au Canada », la valeur en douane ne peut pas alors être déterminée à l'aide de la méthode de la valeur transactionnelle conformément au paragraphe 48(1)⁷⁷.

[Italiques dans l'original]

[65] G-III Canada soutient qu'elle a acheté des marchandises de marques autres que Kensie auprès de fournisseurs étrangers à titre de mandant, par l'intermédiaire de G-III Leather à titre de mandataire, et qu'elle détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation. L'ASFC fait pour sa part valoir que la vente pour exportation au Canada est intervenue entre G-III Leather, à savoir le vendeur, et les détaillants canadiens, à savoir les acheteurs au Canada. À titre subsidiaire, l'ASFC soutient que la vente pour exportation au Canada est intervenue entre G-III Leather et G-III Canada.

[66] L'ASFC a raison de dire que la procédure d'approvisionnement pour les marchandises de marques autres que Kensie est menée aux États-Unis par des employés de G-III Leather. Cette procédure diffère de celle en place pour les marchandises de marque Kensie. G-III Canada soutient que G-III Group a conçu un système de comptabilité et d'achat général centralisé que doivent utiliser les sociétés affiliées, y compris G-III Canada⁷⁸. Le système a été développé avant la constitution en société de G-III Canada en 2011. Après l'acquisition de la licence Kensie et du droit de produire les marchandises de marque Kensie, G-III Canada a continué de s'occuper de l'approvisionnement pour les marchandises de marque Kensie à partir du bureau de la Colombie-Britannique, parce que

⁷⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 26.

⁷⁵ Michael Brady a parlé ailleurs d'ACS comme d'un système de planification des ressources.

⁷⁶ (5 mars 2021), AP-2020-002 (TCCE) [*Delta Galil*].

⁷⁷ *Delta Galil* au par. 31.

⁷⁸ Pièce AP-2020-028-05 aux par. 20–22.

l'entreprise y avait déjà un système d'approvisionnement et que les employés résidant au Canada avaient établi des contacts et noué des relations avec des fournisseurs étrangers avec lesquels la marque Kensie faisait affaire⁷⁹.

[67] Pour les autres marques, les employés responsables de l'approvisionnement résidaient aux États-Unis et coordonnaient les commandes pour le compte des différentes sociétés affiliées de G-III Group, y compris G-III Canada pour les marchandises de marques autres que Kensie⁸⁰. Les témoins de G-III Canada ont déclaré que cette dernière impartissait la fonction d'approvisionnement à G-III Leather depuis 2011, mais que cette situation avait été officialisée et détaillée dans les ententes de service intersociétés entre G-III Leather et G-III Canada, conclues en mars 2019 avec une date d'entrée en vigueur rétroactive établie au 1er novembre 2011⁸¹.

[68] De l'avis du Tribunal, le fait qu'il n'y avait pas d'entente écrite décrivant les ententes de service intersociétés durant la période visée par le réexamen ne constitue pas une lacune fondamentale dans l'argumentation de G-III Canada. Le Tribunal est convaincu que les ententes signées en mars 2019 décrivent avec justesse la relation qui existait dans les faits entre les deux sociétés affiliées, et accepte les ententes d'emblée. Comme il est expliqué plus en détail ci-dessous, la preuve documentaire relative à la période visée par le réexamen appuie cette conclusion et va dans le même sens.

Vente pour exportation au Canada

[69] Afin de déterminer la transaction constituant la « vente pour exportation » pour l'application de l'article 48 de la Loi, le Tribunal a évoqué antérieurement l'arrêt *Canada (Sous-ministre du Revenu national) c. Mattel Canada Inc.*⁸², où la Cour suprême du Canada a souligné que le transfert du titre était un indicateur clé. La Cour suprême du Canada a affirmé ceci :

Aux fins de détermination de la valeur en douane de marchandises pour l'application de l'art. 48 de la Loi sur les douanes, la vente pour exportation pertinente est celle qui a pour effet de transférer à l'importateur le titre relatif aux marchandises. L'importateur est la partie qui détient ce titre au moment où les marchandises sont introduites au Canada. L'importateur peut être l'intermédiaire ou l'acheteur final, selon l'identité de la partie qui importe les marchandises au pays. Pour déterminer si une vente est faite pour exportation, le lieu de résidence de l'acheteur ou de la partie qui transporte les marchandises est sans importance⁸³.

[Nos italiques]

⁷⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 20–21.

⁸⁰ *Transcription de l'audience publique* à la p. 85.

⁸¹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 77–78, 86; pièce AP-2020-028-05 aux p. 130, 132, 134, 136; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 1435–1477.

⁸² 2001 CSC 36, [2001] 2 RSC 100 [*Mattel*].

⁸³ *Mattel* au par. 45.

[70] Les deux parties invoquent *Brunswick International (Canada) Limited c. Sous-ministre du Revenu national*⁸⁴, dans laquelle le Tribunal établit trois critères pour déterminer s'il y a eu une vente, à savoir les critères suivants : 1) il doit y avoir deux parties, établies dans une relation de type acheteur-vendeur l'une par rapport à l'autre; 2) les deux parties doivent être d'accord sur une même proposition; 3) et il doit y avoir cession de titre et considération en contrepartie.

Procédure de vente et de passation du marché public

[71] Pour désigner correctement la vente pour exportation, le Tribunal doit examiner les faits pertinents entourant l'importation des marchandises en cause au cours de la période visée.

[72] Le Tribunal a entendu un témoignage convaincant, conforme à l'entente de services de vente et de gestion intersociétés que G-III Canada a conclue avec G-III Leather pour qu'elle lui fournisse des services de marketing, de vente et de gestion⁸⁵, ce qui visait aussi les services d'employés des ventes et l'utilisation de la salle d'exposition de G-III Leather pour l'ensemble des marques⁸⁶. Ces ententes de services prévoyaient également la prestation, par G-III Leather, de services généraux et de gestion comme des services de technologie de l'information (TI) et de ressources humaines ainsi que des services juridiques et financiers⁸⁷.

[73] Le dossier indique que, durant la période visée par le réexamen, G-III Canada a reçu des services d'approvisionnement de G-III Leather pour des marchandises de marques autres que Kensie. Ces services fournis par G-III Leather comprenaient la réception de commandes provenant d'acheteurs canadiens, la compilation de ces commandes pour estimer les besoins de réapprovisionnement futurs et la passation de commandes auprès des fournisseurs étrangers au nom de G-III Canada pour des marchandises devant être expédiées directement à l'entrepôt de cette dernière en Ontario⁸⁸.

[74] À la lumière du témoignage de Michael Brady, et comme la preuve documentaire l'indique, toutes les commandes passées par G-III Leather auprès des fournisseurs étrangers ont été envoyées à partir du bureau d'approvisionnement centralisé, ce qui indique que G-III Canada était l'acheteur, tel qu'il est précisé dans l'entente de commission d'achat⁸⁹. La preuve indique que tous les documents subséquents de fournisseurs étrangers ont été créés au nom de G-III Canada, y compris les factures, les bordereaux d'expédition et les documents de suivi⁹⁰. Ces documents mentionnent que G-III Canada était l'acheteur et qu'elle détenait le titre relatif aux marchandises au moment de l'expédition.

⁸⁴ (14 décembre 1999) AP-98-100 (TCCE) [*Brunswick*]. La décision *Mattel* a été rendue après la décision *Brunswick*, mais le Tribunal n'y tenait pas compte de la question des liens de mandataire-mandant, qui est donc abordée ci-après principalement dans le contexte de l'affaire *Brunswick* et d'affaires antérieures.

⁸⁵ Michael Brady a témoigné que la publicité pour des marques sous licence est presque exclusivement faite par le concédant ou les détaillants, et que G-III Group paie des redevances pour ce service. G-III Leather s'occupe directement du marketing de DKNY et d'autres marques de fabrique. *Transcription de l'audience publique* aux p. 137–138.

⁸⁶ *Transcription de l'audience publique* aux p. 27–28, 137, 180, 190.

⁸⁷ *Transcription de l'audience publique* aux p. 51–52, 60–61, 76–77.

⁸⁸ *Transcription de l'audience publique* aux p. 29–30, 50.

⁸⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 85–86, 143; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 224–226, 450–453, 479–482, 513–516, 1499.

⁹⁰ *Transcription de l'audience publique* aux p. 37–38, 93–94, 96–97, 99; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 210–532.

[75] Les documents des fournisseurs étrangers, même s'ils étaient au nom de G-III Canada, n'étaient pas envoyés directement à cette dernière. Ils étaient plutôt retournés au bureau d'approvisionnement centralisé, à G-III Leather, qui s'occupait du paiement des factures. On peut supposer que G-III Leather, à titre de mandataire et fournisseur de services financiers à G-III Canada, effectuait les paiements aux fournisseurs étrangers à partir des comptes bancaires de G-III Canada. Or, ce n'était pas le cas pour toutes les factures.

[76] En fait, G-III Leather a payé un nombre important de factures (c.-à-d. des factures qui ne concernaient pas des marchandises des marques Kensie et Calvin Klein) à partir de ses propres comptes bancaires⁹¹. L'ASFC a présenté ce fait comme étant la preuve que G-III Canada n'avait effectué aucun achat, bien que les noms des parties soient indiqués dans les documents écrits, et soutient que G-III Leather était bel et bien l'acheteur dans le cadre de la vente pour exportation.

[77] Le Tribunal est d'avis que G-III Canada a donné une explication crédible concernant cette incohérence dans les documents financiers de G-III Leather et de G-III Canada. À l'audience, Michael Brady a expliqué que les systèmes comptable et logistique qui étaient en place à G-III Leather durant la période visée par le réexamen disposaient de fonctions limitées pour la saisie des paiements des filiales, et que la façon dont les comptes avaient été configurés (chaque marque et chaque catégorie ayant son propre compte) rendait peu pratique la reproduction d'un ensemble complet de codes pour G-III Canada afin que la vente puisse être dûment consignée dans les livres de l'entreprise. Lorsque G-III Canada a été constituée en société, G-III Leather a créé deux nouveaux codes d'entreprise : un pour les marchandises de marque Kensie vendues au Canada (KV) et un pour Calvin Klein Canada (CZ), parce que ces deux divisions réunies représentaient la majorité des ventes canadiennes. Il était donc pertinent de faire l'effort de créer deux nouveaux codes, une démarche que Michael Brady a qualifiée de compromis parvenu avec le service de TI de G-III Leather. Les ventes faites sous les codes KV et CZ pouvaient être enregistrées directement auprès de G-III Canada, ce qui signifie que les sommes à verser et à recevoir étaient consignées directement dans le grand livre de G-III Canada, de sorte que les paiements aux vendeurs pouvaient être tirés directement des comptes bancaires de G-III Canada⁹².

[78] Le Tribunal fait remarquer que les ventes de marchandises de marques autres que Kensie qui étaient liées au code CZ étaient soumises aux mêmes procédures comptables que les marchandises de marque Kensie qui, selon ce que l'ASFC a déterminé, étaient correctement liées au compte de G-III Canada à titre d'acheteur. La même procédure comptable a été employée pour les commandes ainsi que pour la consignation des ventes, des sommes à verser et des achats. Les données étaient toutes consignées directement dans les livres comptables de G-III Canada. Cependant, bien que l'ASFC n'ait relevé aucun problème à l'égard des procédures comptables suivies pour les marchandises de marque Kensie, elle en a relevé un pour les marchandises de marque Calvin Klein.

[79] En ce qui concerne toutes les autres marchandises importées au Canada (autres que celles associées aux codes KV et CZ), la direction a choisi de déployer une solution de contournement répondant à ses besoins opérationnels, une solution que G-III Canada et G-III Leather désignent comme étant une procédure de « reclassification » [traduction].

⁹¹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 66–67, 94.

⁹² *Transcription de l'audience publique* aux p. 63–66, 89.

[80] Dans le cadre de la procédure de reclassification, comme l'a expliqué Michael Brady, G-III Leather consignait chaque jour dans son propre grand livre les commandes faites auprès des fournisseurs étrangers et destinées aux acheteurs canadiens. Les ventes aux acheteurs canadiens étaient indiquées au moyen de factures, de sorte que tant les revenus que les coûts associés à chaque vente étaient repérables. Un exercice de reclassification avait ensuite été entrepris avant la fin de l'exercice des deux sociétés, en février, pour rapprocher toutes les sommes qu'elles se devaient l'une l'autre. À ce moment-là, une écriture de journal était faite pour retirer du grand livre de G-III Leather les revenus et les coûts associés à ces ventes et les inscrire au grand livre de G-III Canada.

[81] La dernière écriture de journal faite à la fin de l'exercice financier visait à regrouper toutes les sommes que les deux sociétés se devaient l'une l'autre, non seulement en lien avec le calcul des revenus et des dépenses opérationnelles, mais aussi avec les frais de service que G-III Canada devait payer à G-III Leather pour les différents services fournis par cette dernière conformément à l'entente de commission d'achat, à l'entente de services de design, au contrat de licence de marques, et à l'entente de services de vente et de gestion⁹³. À la fin de chaque exercice financier, G-III Group était en mesure de rendre compte avec justesse de la situation financière de G-III Leather et de G-III Canada⁹⁴.

[82] Le Tribunal juge qu'il s'agit d'une explication alambiquée, mais tout de même crédible et compréhensible, compte tenu des limites du système opérationnel en place à G-III Canada à l'époque. Michael Brady a reconnu que le système déployé était une solution de contournement et que le G-III Group avait, depuis la période visée par le réexamen, mis en place un système différent pour ne plus avoir à effectuer ce complexe exercice de reclassification⁹⁵.

G-III Canada détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation

[83] Pour que G-III Leather puisse avoir qualité de vendeur dans le contexte d'une vente pour exportation au Canada, il aurait fallu qu'elle prenne possession, à un moment ou à un autre, du titre relatif aux marchandises que détenait les fournisseurs étrangers. Il ressort clairement des éléments de preuve dont dispose le Tribunal que G-III Leather n'a, à aucun moment, acquis le titre de propriété des marchandises en cause. Le Tribunal conclut, en prenant appui sur la démarche exposée dans *Mattel*, que G-III Canada détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation. L'argument de l'ASFC selon lequel G-III Leather avait qualité de vendeur dans la vente pour exportation au Canada doit être rejeté puisque, selon les facteurs énoncés dans la décision *Brunswick*, la cession du titre est une condition obligatoire de la vente.

[84] G-III Canada a invoqué deux décisions dans le cadre desquelles le Tribunal a appliqué la démarche exposée dans *Mattel*. Dans *Cherry Stix Ltd. c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada*, le Tribunal a tenu compte des conditions du contrat de vente ainsi que de la conduite des parties afin de déterminer si le contexte était celui d'une vente pour exportation⁹⁶. Dans *The Pampered Chef, Canada Corporation c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada*, le Tribunal s'est demandé si l'acheteur avait la responsabilité des droits de douane et s'il assumait le risque de dommages, de perte, de défaut de livraison et de retour ainsi que les garanties et la responsabilité du fait des produits pendant le transport à destination du Canada, à titre de preuve

⁹³ Pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 2172–2175.

⁹⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 67–70, 159–160.

⁹⁵ *Transcription de l'audience publique* à la p. 65.

⁹⁶ (10 mai 2010), AP-2008-028 (TCCE) [*Cherry Stix*] aux par. 38, 46.

du transfert de titre⁹⁷. Plus récemment, dans sa décision *Delta Galil*, le Tribunal est parvenu à la conclusion que, pour désigner correctement la vente pour exportation, « il faut identifier la personne qui a acheté les marchandises dans le cadre d'une transaction de vente et qui détenait le titre relatif aux marchandises *au moment de l'importation*⁹⁸ » [italiques dans l'original].

[85] Contrairement au contexte de *Cherry Stix*, aucune des entités formant G-III Group n'avait conclu d'entente-cadre avec les fournisseurs étrangers ou n'avait convenu de modalités écrites avec eux⁹⁹. De l'avis du Tribunal, cela signifie que, dans le contexte du présent appel, les documents se rapportant à des transactions précises sont les éléments qui témoignent le mieux de l'intention des parties pour ce qui est de la propriété des marchandises au moment de leur introduction au Canada. Ainsi qu'il a été mentionné précédemment, tous les documents en provenance des fournisseurs étrangers avaient été créés au nom de G-III Canada, y compris les factures, les bordereaux d'expédition et les documents de suivi.

[86] Compte tenu des facteurs énoncés dans *Pampered Chef*, la preuve indique que G-III Canada assumait le risque de surstock, qui pouvait se concrétiser si des clients retournaient des marchandises ou annulaient leurs commandes, ou si la prévision de la demande (laquelle guidait les décisions d'achat, comme il a déjà été mentionné) ne se vérifiait pas. Les surstocks étaient inscrits au bilan de G-III Canada, et cette dernière absorbait la réduction de valeur découlant du vieillissement des stocks. Dans son témoignage, Dean Lashley a affirmé que la valeur de ces stocks vieillissants se chiffrait dans les millions de dollars durant la période visée par le réexamen¹⁰⁰.

[87] Il ressort également des éléments de preuve que G-III Canada avait la responsabilité de dédouaner les marchandises en cause au Canada. Dean Lashley a mentionné que les fournisseurs étrangers communiquaient les détails concernant l'expédition à OOCL, le fournisseur de services de logistique de G-III Group, puis qu'OOCL acheminait l'information à l'équipe centrale établie à New York, laquelle à son tour avisait le courtier en douane de G-III Canada. Ce courtier, Omnitrans, était chargé du suivi des marchandises en transit et de leur dédouanement au Canada¹⁰¹. Omnitrans déclarait les importations à l'ASFC, après quoi G-III Canada remboursait les droits et les taxes à Omnitrans. Les deux entreprises avaient conclu une entente de services de courtage en douane et établi une procuration permettant à Omnitrans d'agir au nom de G-III Canada. Omnitrans envoyait les factures à G-III Canada, puis cette dernière faisait les paiements directement à Omnitrans et inscrivait les montants connexes dans ses registres comptables¹⁰².

[88] Les témoins de G-III Canada ont déclaré que toutes les marchandises étaient expédiées par les fournisseurs étrangers sur une base franco bord (FOB), ce qui signifie que les marchandises sont réputées être livrées au moment où elles sont placées sur le navire de charge au port étranger d'origine¹⁰³. À l'audience, Dean Lashley a lu des extraits de plusieurs pièces protégées contenant des exemples de bons de commande envoyés aux fournisseurs étrangers, dans lesquels les modalités

⁹⁷ (13 février 2008), AP-2006-048 (TCCE) [*Pampered Chef*] au par. 36.

⁹⁸ *Delta Galil* au par. 31.

⁹⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 29, 37.

¹⁰⁰ *Transcription de l'audience publique* aux p. 30–31; voir aussi pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 2217–2218.

¹⁰¹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 32–33.

¹⁰² *Transcription de l'audience publique* aux p. 47–49, 93, 96; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 1818–1819, 2196–2209, 2211.

¹⁰³ *Transcription de l'audience publique* aux p. 33. G-III Canada a présenté une copie des règles pertinentes (Incoterms 2010) publiées par la Chambre de commerce internationale; pièce AP-2020-028-05 aux p. 191–197.

d'expédition étaient exprimées sous la forme « Point FOB : Haïphong, Viet Nam » [traduction]. Il a affirmé qu'il s'agissait de la présentation type des bons de commande que G-III Canada transmettait aux fournisseurs étrangers¹⁰⁴.

[89] Dean Lashley a mentionné lors de son témoignage que les marchandises importées étaient livrées à un entrepôt exploité par SDR Distribution Services (SDR) à Vaughan, en Ontario. Les marchandises qui y étaient entreposées étaient consignées dans les stocks de G-III Canada, et les commandes étaient attribuées, préparées, emballées puis expédiées aux clients canadiens¹⁰⁵. Les factures destinées aux clients canadiens étaient automatiquement produites dans le système PKMS de G-III Leather au moment de l'expédition des commandes depuis l'entrepôt.

[90] Le point de livraison où les clients canadiens devaient prendre possession des marchandises était précisé sur ces factures. Dans la plupart des cas, la facture comportait la mention « FOB point d'expédition » [traduction], ce qui signifie que les clients recevaient leurs commandes à l'entrepôt de SDR. Toutefois, certaines factures portaient la mention FCA ou « franco transporteur » [traduction], ce qui, selon Dean Lashley, voulait essentiellement dire la même chose que FOB. Dean Lashley a expliqué que les termes FOB et FCA inscrits sur les factures envoyées aux clients canadiens n'avaient pas la même signification que celle que leur attribue la Chambre de commerce internationale dans ses règles Incoterms. Il s'agissait simplement de raccourcis signifiant « point de livraison désigné », lequel était toujours au Canada¹⁰⁶.

[91] Dans son témoignage, Dean Lashley a mentionné que les employés canadiens assuraient la coordination avec l'entrepôt pour le traitement des retours de marchandises des clients canadiens, les remboursements de crédit et la mise à jour des stocks¹⁰⁷. C'est toutefois G-III Leather qui administrait la relation avec SDR dans le cadre des services de gestion qu'elle fournissait à G-III Canada. Cette relation avait été nouée avant l'acquisition de la marque Kensie et la constitution de G-III Canada en société. Au cours de la période visée par le réexamen, G-III Canada a payé les factures de SDR au titre de ces services, et ce, pour les marchandises associées aux codes CZ et KV. Les factures se rapportant aux autres marchandises ont été acheminées à G-III Leather, mais celles-ci n'auraient pas dû être inscrites au compte de G-III Leather et être payées par cette dernière. Selon Dean Lashley, cette erreur a été corrigée lorsque G-III Leather a créé, à la fin de 2017, de nouveaux codes d'entreprise pour toutes les marques vendues par G-III Canada. G-III Canada a payé environ la moitié du montant total des factures envoyées par SDR avant l'introduction des nouveaux codes¹⁰⁸. Le Tribunal en déduit que le reste des paiements à SDR a été effectué par G-III Leather et n'a jamais été réattribué à (c.-à-d. remboursé par) G-III Canada. Le Tribunal conclut que cet élément de preuve est, au mieux, ambigu, puisqu'il semble qu'environ la moitié des coûts d'entreposage a été payée par G-III Canada.

[92] Le Tribunal estime que, dans l'analyse visant à déterminer qui détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation, la question de savoir quelle partie a assuré la coordination avec SDR et payé cette dernière, bien qu'elle ne soit pas sans pertinence, est beaucoup

¹⁰⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 34, 36; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) à la p. 281. Voir aussi pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 310, 347, 381, 415, 450, 479, 513.

¹⁰⁵ *Transcription de l'audience publique* à la p. 50.

¹⁰⁶ Dean Lashley a également expliqué lors de son témoignage que G-III Canada expédiait elle-même les marchandises à certains clients directement à leur entrepôt. *Transcription de l'audience publique* aux p. 52–55; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 535–1381.

¹⁰⁷ *Transcription de l'audience publique* à la p. 19.

¹⁰⁸ *Transcription de l'audience publique* aux p. 155–158.

moins significative que la relation avec Omnitrans (qui était responsable des formalités douanières et du transport intérieur)¹⁰⁹. L'ASFC a fait référence aux connaissements associés à des marchandises expédiées à un client ontarien depuis l'entrepôt de SDR, lesquels documents mentionnaient des « frais facturés pour le transport par un tiers » [traduction] à « GIII », à une adresse aux États-Unis qui était, selon ce qu'a confirmé Michael Brady, celle d'un entrepôt que G-III Leather louait à une tierce partie¹¹⁰.

[93] Le témoignage livré par Michael Brady par rapport à cette question était aussi quelque peu ambigu. À certaines occasions, il a affirmé que le transport intérieur des marchandises jusque chez les clients était assuré par Omnitrans et facturé à G-III Canada. À d'autres occasions, il a mentionné que le transport intérieur pouvait être un coût engagé dans le cadre des services fournis par G-III Leather et recouvré auprès de G-III Canada durant la procédure de reclassification¹¹¹. Toutefois, la preuve considérée dans son intégralité indique que le transport intérieur des marchandises entre l'entrepôt de SDR et les clients était généralement fourni de l'une ou l'autre des façons suivantes : 1) par Omnitrans, les frais étant alors payés directement par G-III Canada; 2) par d'autres transporteurs, les frais étant alors facturés à G-III Leather et remboursés par G-III Canada dans le cadre de la procédure de reclassification (quoique ce n'était pas toujours le cas, ainsi qu'en témoignent les paiements faits à SDR décrits précédemment).

[94] Quoi qu'il en soit, dans l'analyse visant à déterminer qui détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation, la question de savoir qui a payé le transport intérieur à partir de l'entrepôt est beaucoup moins significative que la question de savoir qui était responsable des marchandises au moment où elles ont été introduites au Canada. Il ressort de l'ensemble des éléments de preuve que les entités concernées par cette question étaient Omnitrans, à titre de courtier en douane, et G-III Canada, en tant que partie ayant retenu les services d'Omnitrans et payé cette dernière.

[95] En ce qui a trait aux risques associés au transit des marchandises, Dean Lashley a affirmé dans son témoignage que G-III Canada assumait de façon générale le risque de perte à partir du moment où les marchandises étaient chargées à bord du navire au port étranger d'origine¹¹². Comme l'a mentionné l'ASFC, les polices d'assurance maritime et d'assurance cargaison visant les marchandises en cause (à l'extérieur du Canada) étaient souscrites et payées par G-III Leather, et non par G-III Canada. Le coût de ces polices d'assurance afférentes aux marchandises importées au Canada a toutefois été facturé à G-III Canada au moment de l'exercice de reclassification, et G-III Canada a été ajoutée au contrat à titre de partie assurée pendant la période visée par le réexamen¹¹³.

[96] À l'audience, Michael Brady a admis que G-III Leather ne facturait pas à G-III Canada la couverture d'assurance des marchandises de marque Kensie ou Calvin Klein (c.-à-d. celles associées aux codes KV et CZ). Michael Brady a affirmé que ce coût était « négligeable » [traduction], bien qu'à un autre moment il ait mentionné que les marchandises de marque Calvin Klein constituaient

¹⁰⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 32–33, 143.

¹¹⁰ *Transcription de l'audience publique* aux p. 144–145.

¹¹¹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 143, 160. Aucun des connaissements présentés par l'ASFC ne fait mention d'Omnitrans à titre de transporteur.

¹¹² *Transcription de l'audience publique* aux p. 36–37.

¹¹³ *Transcription de l'audience publique* aux p. 45–47; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) à la p. 1821. On ne peut également pas dire avec certitude que G-III Canada ne pouvait être considérée comme une partie assurée aux termes de la police d'assurance initiale; voir la pièce AP-2020-028-05.A (protégée) à la p. 1824.

« la grande majorité » [traduction] des ventes au Canada¹¹⁴. Le Tribunal n'a pas à déterminer en l'espèce quelle est la proportion des risques associés au transit des marchandises que doit assumer une partie pour que celle-ci soit considérée comme étant l'acheteur dans une vente pour exportation. Les éléments de preuve indiquent clairement que G-III Canada assumait les risques afférents à une proportion importante des marchandises en cause pendant leur transit, c'est-à-dire les marchandises autres que celles désignées par le code CZ¹¹⁵. Quoiqu'il en soit, l'ASFC ne se préoccupait aucunement du fait que la couverture d'assurance visant les marchandises de marque Kensie n'était pas payée par G-III Canada, puisqu'elle a malgré tout été en mesure de déterminer que G-III Canada pouvait avoir qualité d'« acheteur au Canada ».

[97] De l'avis du Tribunal, le fait que cette exposition au risque ne s'appliquait peut-être pas à la totalité, ou même à la majorité, des marchandises en cause ne fait pas le poids contre l'autre élément de preuve abordé ci-dessus selon lequel G-III Canada détenait le titre relatif aux marchandises au moment de l'importation. De plus, comme il a été mentionné précédemment, les marchandises portant le code CZ étaient comptabilisées directement dans le grand livre de G-III Canada, et les paiements au titre de ces marchandises étaient effectués directement par G-III Canada¹¹⁶. De ce fait, il est permis de penser que la plupart des autres arguments de l'ASFC sur la question de savoir qui, d'après l'origine des paiements, assumait les rôles d'acheteur et de vendeur dans la vente pour exportation s'appliquent moins aux marchandises désignées par le code CZ qu'aux autres marchandises en cause.

[98] Selon l'ASFC, puisque les connaissements ont été transmis à G-III Leather pendant le processus d'expédition, cette dernière aurait pu prendre possession des marchandises en signant les connaissements négociables qu'elle avait reçus, même si G-III Canada était le destinataire désigné sur tous ces documents¹¹⁷. L'ASFC soutient que cette possibilité constitue une indication de propriété du titre, bien qu'il ne s'agisse pas d'un élément concluant en soi. Le Tribunal n'est pas convaincu par cet argument.

[99] Michael Brady a affirmé à l'audience qu'aucun des connaissements composant l'échantillon fourni aux fins de la vérification de l'observation commerciale n'était négociable et que, même s'ils l'avaient été, G-III Leather n'avait signé aucun de ces documents et n'avait pas non plus l'autorisation de le faire¹¹⁸. Le Tribunal fait remarquer que les exemples de connaissance dont il a été question à l'audience et dans le mémoire de l'intimé sont en fait des copies non négociables¹¹⁹ et qu'ils n'appuient pas l'argument de l'ASFC selon lequel la « majorité » [traduction] des connaissements était négociable dans la présente affaire¹²⁰.

¹¹⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 47, 65. Les marchandises de marque Kensie ne sont pas en cause dans le présent appel.

¹¹⁵ Il est difficile de savoir si la « grande » [traduction] majorité des ventes au Canada décrite par Michael Brady englobait à la fois les marchandises de marque Kensie et les marchandises de marque Calvin Klein, ce qui aurait pour effet de réduire la proportion des marchandises *en cause* pour lesquelles les coûts d'assurance n'ont pas été facturés après-coup à G-III Canada durant la procédure de reclassification. Voir la *Transcription de l'audience publique* à la p. 89.

¹¹⁶ *Transcription de l'audience publique* aux p. 97–98.

¹¹⁷ Pièce AP-2020-028-55.A (protégée) à la p. 26; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 231, 264, 290, 320, 359, 396, 437, 463, 494, 524–525.

¹¹⁸ *Transcription de l'audience publique* aux p. 40–45.

¹¹⁹ Pièce AP-2020-028-07.A (protégée) à la p. 260; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 231, 264.

¹²⁰ *Transcription de l'audience à huis clos* à la p. 57; pièce AP-2020-028-07 au par. 74, note de bas de page 109.

[100] Dans l'ensemble, les éléments de preuve indiquent que le titre relatif aux marchandises en cause a été cédé à G-III Canada au port étranger d'origine et que les clients canadiens en ont pris possession seulement une fois les marchandises introduites au Canada (soit à l'entrepôt de SDR ou à l'entrepôt du client si G-III Canada les avait livrées à cet endroit). Par conséquent, le Tribunal conclut que G-III Canada détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation.

[101] Qui plus est, comme G-III Leather n'a jamais pris possession du titre en question, elle n'a pas pu avoir qualité de vendeur dans une vente pour exportation au Canada. Le Tribunal conclut donc que la vente pour exportation au Canada pertinente n'est pas intervenue entre G-III Leather et G-III Canada, ainsi que le soutenait l'ASFC à titre subsidiaire.

G-III Leather a agi à titre de mandataire de G-III Canada

[102] L'ASFC maintient qu'il n'existait aucune *véritable* relation mandant-mandataire entre G-III Leather et G-III Canada, parce que, dans un premier temps, G-III Canada n'intervenait pas dans le choix des fournisseurs étrangers et n'avait aucun contrôle sur le prix payé pour les marchandises, sur les modalités de la vente aux détaillants canadiens ou sur ce qu'elle devait payer au titre des services, et, dans un deuxième temps, parce que c'est G-III Leather qui passait les commandes auprès des fournisseurs étrangers et qui se chargeait souvent aussi de payer ces derniers. Cet argument ne convainc aucunement le Tribunal.

[103] Le Tribunal a conclu à maintes reprises qu'aucun facteur n'est à lui seul déterminant pour trancher la question de la relation mandant-mandataire¹²¹. En l'espèce, la preuve indique que l'entente de commission d'achat, l'entente de services de design, le contrat de licence de marque et l'entente de services de vente et de gestion conclus en 2019 témoignent de la relation qui existait entre G-III Canada et G-III Leather durant la période visée par le réexamen¹²². Le Tribunal juge que les témoins de G-III Canada étaient bien informés et crédibles sur ce point¹²³. Les éléments de preuve démontrent que G-III Leather était en mesure d'établir des obligations envers des tiers au nom de G-III Canada¹²⁴. À titre d'exemple, G-III Leather avait établi des obligations envers les fournisseurs étrangers des marchandises associées au code CZ et envers Omnitrans pour toutes les marchandises en cause. G-III Canada payait alors directement ces fournisseurs et Omnitrans. Le fait que G-III Canada ait exécuté ces obligations en effectuant les paiements afférents aux marchandises

¹²¹ *Brunswick* à la p. 10, citant *Moda Imports, Inc. c. Sous-ministre du Revenu national* (3 septembre 1997), AP-95-296 (TCCE) à la p. 4; *Jewelway International Canada, Inc. et Jewelway International, Inc. c. Sous-ministre du Revenu national* (26 mars 1996), AP-94-359 et AP-94-360 (TCCE) [*Jewelway*] à la p. 12.

¹²² Le Tribunal fait remarquer que le président, dans sa décision, semble accepter le fait que ces ententes étaient en vigueur depuis novembre 2011 malgré qu'elles aient été signées en 2019. Pièce AP-2020-028-05.A (protégée) à la p. 84.

¹²³ Voir la *Transcription de l'audience publique* aux p. 85, 87–88, 90–98. Cette situation diffère de celle dont il est question dans la décision *Clothes Line Apparel, Division of 2810221 Canada Inc. c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada* (14 juillet 2008), AP-2007-006 (TCCE) aux par. 46–49. Dans cette affaire, les modalités d'une « convention d'achat » échue ne reflétaient pas l'entente en place entre l'appelante, une entité canadienne, et sa société étrangère affiliée, a conclu le Tribunal au terme d'un examen attentif des faits et de la nature de la relation entre les parties, après avoir jugé que les témoins de l'appelante ne paraissaient pas bien connaître la structure juridique de la relation d'affaires au quotidien.

¹²⁴ Il s'agit là d'un élément clé de la relation mandant-mandataire. Voir *Brunswick* à la p. 9, citant *R. c. Kelly*, [1992] 2 R.C.S. 170 à la p. 183, 1992 CanLII 62 (CSC).

confirme la nature de la relation qu'elle entretenait avec G-III Leather. Ainsi qu'il a été mentionné précédemment, le Tribunal conclut que G-III Leather n'a, à aucun moment, pris possession du titre relatif aux marchandises en cause¹²⁵.

[104] À la lumière de ce qui précède, le Tribunal conclut que G-III Leather a agi à titre de mandataire de G-III Canada eu égard à l'achat des marchandises en cause auprès des fournisseurs étrangers.

Les formulaires fiscaux de G-III Canada ne font pas état d'une vente de marchandises intersociétés

[105] L'ASFC a aussi fait référence aux formulaires T106 que G-III Canada a envoyés à l'ARC pendant la période visée par le réexamen¹²⁶. L'ASFC soutient que les déclarations que G-III Canada a faites à l'ARC au moyen de ces formulaires manquaient de cohérence, car elle y avait d'abord inscrit que les paiements effectués à G-III Leather concernaient des achats de marchandises auprès de cette dernière. Cela semble contredire l'affirmation de G-III Canada suivant laquelle G-III Leather n'était essentiellement que son mandataire, plutôt que le vendeur des marchandises (du moins les marchandises autres que celles désignées par le code CZ, pour lesquelles G-III Canada payait directement les fournisseurs). Cela semble également être en contradiction avec la position de G-III Canada selon laquelle G-III Leather n'a jamais pris possession du titre relatif aux marchandises.

[106] À l'audience, Michael Brady a affirmé que ces paiements représentaient la valeur des achats effectués par G-III Leather pour le compte de G-III Canada, conformément aux rapprochements effectués dans le cadre de la procédure de reclassification, et qu'ils avaient à tort été déclarés au moyen des formulaires T106 comme étant des achats intersociétés auprès d'une société affiliée non résidente. Michael Brady a ajouté que G-III Canada n'avait jamais envoyé à l'ARC de formulaires T106 modifiés pour rectifier l'erreur, parce que le document sert uniquement à communiquer de l'information et n'a donc aucune incidence directe sur le montant d'impôt exigible¹²⁷. Simon St-Pierre a confirmé la compréhension qu'avait Michael Brady quant à la nature du formulaire T106¹²⁸, mais il a souligné qu'une déclaration erronée pouvait amener l'ARC à poser d'autres questions¹²⁹.

¹²⁵ Cette conclusion contraste vivement avec la situation décrite dans *Jewelway*.

¹²⁶ Le formulaire T106 sert à la déclaration annuelle de renseignements sur les opérations avec lien de dépendance conclues entre un déclarant et des non-résidents. Au sens de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le « déclarant » s'entend d'une personne qui, au cours de l'année, a résidé au Canada ou n'a pas résidé au Canada mais y a exploité une entreprise (sauf celle qu'elle exploitait à titre d'associé d'une société de personnes); L.R.C.(1985), ch. 1 (5^e suppl.), au par. 233.1(1). Voir la *Transcription de l'audience publique* à la p. 207; pièce AP-2020-028-49 à la p. 4.

¹²⁷ *Transcription de l'audience publique* aux p. 105–106.

¹²⁸ *Transcription de l'audience publique* à la p. 211.

¹²⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 212–217; pièce AP-2020-028-49 aux p. 4–5.

[107] Les témoins de G-III Canada ont livré des témoignages confidentiels sur la façon dont G-III Group calculait les frais de gestion que G-III Canada devait payer à G-III Leather¹³⁰. À l'audience publique, Michael Brady a confirmé que le calcul reposait sur l'application de la méthode transactionnelle de la marge nette (MTMN)¹³¹, et qu'il s'agissait d'une pratique à laquelle G-III Group avait continué de recourir après la période visée par le réexamen. Michael Brady a affirmé que cette pratique va dans le sens des conseils donnés de vive voix par la firme Ernst & Young (EY) pendant la période visée par le réexamen, bien que les études préparées en 2019 par EY pour le compte de G-III Group sur la question du prix de transfert aient amené G-III Canada à répartir les frais de gestion en deux catégories distinctes, soit les frais de design et les frais associés à l'entente de commission d'achat¹³². Dean Lashley a mentionné lors de son témoignage que cette démarche avait été effectuée aux fins de l'impôt, mais que l'ARC n'avait relevé aucun problème dans la méthode d'établissement du prix de transfert appliquée par G-III Canada lorsqu'elle a procédé à une vérification de l'impôt sur le revenu de l'entité pour les exercices 2015 à 2017¹³³. Le Tribunal souligne que G-III Canada a reconnu, autant dans son mémoire qu'à l'audience, que les frais liés aux services de design fournis par G-III Leather à G-III Canada auraient dû être inclus dans le prix payé ou à payer pour les marchandises en cause aux termes de la division 48(5)a)(iii)(D) de la Loi¹³⁴.

[108] Simon St-Pierre a confirmé que, selon sa compréhension, G-III Canada avait employé la MTMN afin de calculer les frais de gestion qu'elle devait payer à G-III Leather pendant la période visée par le réexamen¹³⁵. Selon lui, la MTMN est une méthode normalement utilisée pour déterminer les prix dans le contexte de l'achat de marchandises, mais il n'a jamais eu connaissance que cette méthode avait déjà servi à établir le prix de frais de gestion¹³⁶. De l'avis de Simon St-Pierre, la MTMN n'est pas une méthode appropriée à cette fin. Il a toutefois admis que la méthode était en théorie applicable et a ajouté que, dans l'esprit des Principes de l'OCDE, il convient d'appliquer la méthode la plus appropriée¹³⁷. Bien que Simon St-Pierre se soit dit d'avis que le recours à la MTMN dans une telle situation était inhabituel et que le remboursement au titre de l'achat des marchandises par G-III Canada devrait être déclaré au moyen du formulaire T106, il a affirmé qu'il ne disposait pas de données suffisantes pour se prononcer sur la question de savoir si, de façon plus générale, l'exercice de reclassification intersociétés au sein de G-III Group devrait être communiqué à l'aide du formulaire T106¹³⁸.

¹³⁰ *Transcription de l'audience à huis clos* aux p. 5–6, 20–21, 33–34.

¹³¹ Dans son rapport rédigé en qualité de témoin expert, Simon St-Pierre explique que la MTMN est une méthode d'établissement du prix de transfert qui peut être appropriée pour déterminer les prix de pleine concurrence dans un contexte où les parties ont un lien de dépendance, conformément aux Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales [Principes de l'OCDE]. Pièce AP-2020-028-49 à la p. 8.

¹³² *Transcription de l'audience publique* aux p. 82–84, 160.

¹³³ *Transcription de l'audience publique* aux p. 83–84.

¹³⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 81, 304; pièce AP-2020-028-05 au par. 79.

¹³⁵ *Transcription de l'audience à huis clos* aux p. 88–90.

¹³⁶ *Transcription de l'audience publique* aux p. 227, 234–236.

¹³⁷ *Transcription de l'audience publique* aux p. 227–228. C'est ce que confirment de manière générale les Principes de l'OCDE que Simon St-Pierre a joints à son rapport rédigé à titre de témoin expert. Pièce AP-2020-028-49 aux p. 113–116, 133.

¹³⁸ *Transcription de l'audience publique* à la p. 221; *transcription de l'audience à huis clos* à la p. 94.

[109] Selon l'ASFC, la situation où, d'une part, G-III Canada déclare à l'ARC que ses paiements à G-III Leather couvrent le coût des marchandises importées et, d'autre part, elle déclare à l'ASFC que les paiements concernent les services fournis par G-III Leather, présente des similitudes avec les faits de l'affaire *Jockey Canada Company c. Président de l'Agence des services frontaliers du Canada*¹³⁹. Dans cette affaire, le Tribunal avait accepté les feuillets T106 à titre d'élément de preuve de la transaction d'achat intersociétés et mentionné que les transactions d'importation pertinentes avaient toutes « transité par » la société mère étrangère de l'importateur canadien Jockey Canada Company (JCC), Jockey International, Inc. (JII). Dans *Jockey Canada*, le Tribunal a jugé que s'il concluait que les paiements faits par JCC à sa société mère étrangère concernaient des services, cela « signifierait que [...] JCC aurait produit une déclaration de revenus erronée, ce dont le Tribunal dout[ait]. [...] [U]ne conclusion plus raisonnable p[ouvait] être tirée de ces éléments de preuve, c'est-à-dire que JCC a[vait], en fait, acheté les marchandises caribéennes auprès de JII¹⁴⁰ ».

[110] Le Tribunal estime que l'analyse décrite dans *Jockey Canada* ne peut être appliquée au présent appel. Dans *Jockey Canada*, le Tribunal a conclu que les déclarations de revenus étaient pertinentes en l'absence de toute autre indication que l'appelante avait produit une déclaration de revenus erronée (c.-à-d. que le Tribunal a choisi de ne pas tirer une inférence fondée sur l'hypothèse non étayée selon laquelle la déclaration produite était erronée). Dans le présent appel, G-III Canada admet ouvertement qu'il a produit un formulaire fiscal T106 erroné. Qui plus est, dans *Jockey Canada*, le Tribunal a conclu qu'il y avait eu transfert de titre à la société mère étrangère, laquelle avait ensuite revendu les marchandises au distributeur canadien. Cette conclusion s'appuyait fortement sur l'existence de bons de commande transmis aux fournisseurs étrangers et préparés au nom de la société mère, qui indiquaient que le distributeur canadien était seulement le destinataire, de même que sur l'absence d'éléments de preuve permettant d'établir que le distributeur canadien avait en fin de compte remboursé la société mère¹⁴¹. Comme il a été expliqué précédemment, le Tribunal conclut que, selon la prépondérance des éléments de preuve en l'espèce, G-III Canada a acquis le titre directement des fournisseurs étrangers.

[111] Il ressort des éléments de preuve que les derniers transferts de fonds entre G-III Leather et G-III Canada ne sont pas qu'un exercice par lequel le profit tiré des ventes des marchandises en cause est attribué à G-III Canada. La procédure de reclassification repose plutôt sur des formules complexes d'établissement du prix de transfert qui font intervenir le coût d'acquisition des marchandises en cause et la vente subséquente de ces marchandises aux clients canadiens, mais également la valeur des services fournis à G-III Canada par G-III Leather conformément aux ententes de service intersociétés.

[112] En définitive, le Tribunal retient la position de G-III Canada, à savoir que les formulaires T106 en question comportaient de l'information erronée et qu'ils ne reflétaient pas la nature des paiements effectués par G-III Canada à G-III Leather dans le contexte de la procédure de reclassification. Le Tribunal estime que la prépondérance de la preuve décrite précédemment, y compris les documents liés au processus d'approvisionnement et de vente et les témoignages crédibles des témoins de G-III Canada, est beaucoup plus convaincante à cet égard.

¹³⁹ (20 décembre 2012), AP-2011-008 (TCCE) [*Jockey Canada*] aux p. 228–233.

¹⁴⁰ *Jockey Canada* au par. 163.

¹⁴¹ *Jockey Canada* au par. 117–127. Comme il en a été question ci-dessus, le Tribunal dispose dans le présent appel d'une preuve documentaire beaucoup plus solide démontrant que G-III Canada était l'acheteur final des marchandises, et il accepte les éléments de preuve de G-III Canada selon lesquels le coût d'acquisition de ces marchandises a été recouvré auprès de G-III Canada dans le cadre de la procédure de reclassification.

G-III Canada avait qualité d'acheteur dans la vente pour exportation au Canada

[113] Dans l'ensemble, les éléments de preuve indiquent que le titre relatif aux marchandises en cause a été cédé à G-III Canada au port étranger d'origine et que les clients canadiens en ont pris possession seulement une fois les marchandises introduites au Canada (soit à l'entrepôt de SDR ou encore à l'entrepôt du client si G-III Canada les avait livrées à cet endroit). G-III Leather a agi à titre de mandataire de G-III Canada, mais n'a pas ce faisant pris possession des marchandises, ou du titre relatif aux marchandises. Ainsi qu'il a été mentionné précédemment, le Tribunal conclut que G-III Canada détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation.

[114] En outre, le Tribunal, appliquant l'arrêt *Mattel*, conclut que G-III Canada avait qualité d'acheteur dans la vente pour exportation au Canada pertinente aux termes de l'article 48 de la Loi.

Acheteur au Canada

[115] Vu la conclusion selon laquelle la vente pour exportation est intervenue entre les fournisseurs étrangers et G-III Canada, la prochaine étape consiste à déterminer si cette dernière peut être considérée comme un « acheteur au Canada » aux termes du Règlement.

[116] Le Règlement prévoit trois cas où une entité sera considérée comme un « acheteur au Canada ». Le premier cas, l'alinéa 2.1a), exige que l'entité soit un « résident » du Canada, terme défini dans le Règlement. Les parties conviennent que G-III Canada, une société de la Colombie-Britannique, n'est pas un résident du Canada, puisque la gestion et le contrôle s'exercent aux États-Unis. Les deuxième et troisième cas, les alinéas 2.1b) et c), définissent les conditions qu'un non-résident doit remplir pour pouvoir être considéré comme un « acheteur au Canada ».

[117] Un non-résident peut être considéré comme un « acheteur au Canada » s'il remplit le critère énoncé à l'alinéa 2.1b), c'est-à-dire s'il a un « établissement stable » au Canada au sens du Règlement, ou s'il remplit le critère énoncé au sous-alinéa 2.1c)(ii), c'est-à-dire s'il n'a pas d'établissement stable au Canada, mais qu'il doit importer les marchandises pour les vendre au Canada, pourvu qu'il n'ait pas passé, avant l'achat, un accord visant leur vente à un résident¹⁴². Pour les motifs exposés ci-après, le Tribunal conclut que G-III Canada est un « acheteur au Canada » au sens de l'alinéa 2.1b).

[118] En ce qui concerne le concept d'« établissement stable », le Règlement prévoit comme première exigence que la personne ait un « lieu d'affaires fixe » au Canada, qui peut être « un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine ou un atelier ». La deuxième exigence est que la personne « exerce son activité ». Cependant, l'activité de la personne doit être exercée « par l'intermédiaire » du lieu d'affaires fixe.

[119] Le Tribunal souligne dans *Delta Galil* que la Loi et le Règlement ne précisent pas les éléments de la définition d'établissement stable, soit un « [l]ieu d'affaires fixe d'une personne [...] par l'intermédiaire duquel elle exerce son activité ». Dans *AAi. FosterGrant of Canada Co. c. Canada (Commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada)*¹⁴³, la Cour d'appel fédérale s'est penchée sur les définitions juridiques établies dans d'autres contextes dans le cadre de son

¹⁴² Le sous-alinéa 2.1c)(ii), qui concerne les personnes qui achètent des marchandises n'étant pas destinées à la revente ou à une utilisation personnelle, ne s'applique pas en l'espèce.

¹⁴³ (14 juillet 2004), 2004 CAF 259 [*FosterGrant*].

examen du sens de l'expression « exercer son activité » aux termes du Règlement. Elle a affirmé ceci :

Il existe bon nombre de précédents sur le sens de l'expression « exercer son activité » [...]. Aucune disposition de la *Loi sur les douanes* ou du *Règlement sur la détermination de la valeur en douane* ne donne à entendre que l'expression « exerce son activité » devrait être interprétée d'une manière qui ne s'accorde pas avec ces définitions juridiques officielles¹⁴⁴.

Lieu d'affaires fixe

[120] L'article 2 du Règlement prévoit qu'un établissement stable désigne un lieu d'affaires fixe, « y compris un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine ou un atelier par l'intermédiaire duquel elle exerce son activité. » Les éléments de preuve démontrent que, durant toute la période visée par le réexamen, G-III Canada avait un bureau à Richmond, en Colombie-Britannique, qu'elle y employait des Canadiens et qu'elle payait de l'impôt sur le revenu au Canada¹⁴⁵. Dean Lashley a affirmé dans son témoignage que G-III Canada était inscrite au Canada aux fins des régimes fédéral et provinciaux pertinents de taxes de vente et que des employés canadiens administraient au Canada la remise de ces taxes à l'ARC conformément aux modalités d'inscription¹⁴⁶.

[121] L'ASFC convient que, s'agissant des marchandises de marque Kensie, G-III Canada répond aux critères de la définition d'« acheteur au Canada »¹⁴⁷. Selon elle, ces marchandises étaient vendues par l'intermédiaire du lieu d'affaires fixe de G-III Canada parce qu'essentiellement, les fonctions de design et d'approvisionnement étaient exercées au Canada. En revanche, elle soutient que, eu égard à l'importation des marchandises de marque autres que Kensie, G-III Canada ne répond pas aux critères de la définition d'« acheteur au Canada »¹⁴⁸. Toutefois, comme il a été précisé antérieurement, les fonctions de gestion, de marketing et de vente étaient exercées aux États-Unis par l'intermédiaire de G-III Leather, même pour les marchandises de marque Kensie. Conformément aux ententes intersociétés, presque toutes les fonctions opérationnelles étaient imparties à cette société américaine affiliée. G-III Canada maintient que G-III Group peut organiser sa société canadienne d'une façon qui lui semble logique du point de vue économique et que rien ne l'oblige à établir au Canada un certain pourcentage, ou certains volets, de ses fonctions opérationnelles et à les exercer « par l'intermédiaire » du lieu d'affaires fixe.

[122] De l'avis du Tribunal, et comme les parties conviennent que G-III Canada est un acheteur au Canada non résident eu égard aux marchandises de marque Kensie, G-III Canada avait à l'évidence un lieu d'affaires fixe au Canada durant la période visée par le réexamen. G-III Canada avait un bureau bien établi où travaillaient des employés, et au moins une partie d'entre eux exécutaient au Canada des fonctions liées à l'ensemble des marchandises en cause, par exemple des tâches concernant la logistique, l'inventaire et la comptabilité. Les parties ne s'entendent toutefois pas sur la question de savoir si G-III Canada exerçait ses activités d'achat et de vente *des marchandises en cause* par l'intermédiaire de ce lieu d'affaires fixe.

¹⁴⁴ *FosterGrant* aux par. 17, 18.

¹⁴⁵ *Transcription de l'audience publique* aux p. 17–19; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 1947, 1993, 2042, 2091, 2220, 2222.

¹⁴⁶ *Transcription de l'audience publique* aux p. 49–50, 56–57.

¹⁴⁷ *Transcription de l'audience publique* à la p. 326.

¹⁴⁸ Cela exclut également le petit nombre de ventes faites directement par G-III Leather à des clients canadiens au cours de la période de réexamen. *Transcription de l'audience publique* aux p. 15–16.

Exercice d'une activité

[123] Dans *FosterGrant*, la Cour d'appel fédérale a examiné la vaste jurisprudence sur le sens de l'expression « exerce son activité » et a affirmé qu'« il apparaît évident qu'une entreprise qui achète et vend des marchandises pour son propre compte dans un but lucratif exerce une activité¹⁴⁹ ». La Cour a annulé une décision du Tribunal selon laquelle une filiale canadienne en propriété exclusive d'une société américaine n'exerçait pas d'activités si ses affaires étaient l'objet d'un important contrôle par sa société mère, même si la filiale achetait et vendait des marchandises pour son propre compte et dans un but lucratif. À cet égard, la Cour a conclu ce qui suit :

[19] [...] Essentiellement, le TCCE a adopté le principe selon lequel une société n'exerce pas d'activités si ses affaires sont l'objet d'un important contrôle de fait exercé par sa société mère. Cette affirmation ne s'appuie sur aucun précédent et, à mon avis, elle est juridiquement erronée. Aucune disposition de la *Loi sur les douanes* ne requiert ni n'autorise une telle manière de voir.

[20] Les avocats du Commissaire ont fait valoir que l'approche adoptée par le TCCE est justifiée parce que, vu l'économie générale de la *Loi sur les douanes*, il n'est pas bon qu'une société soit considérée comme l'« acheteur réel » de marchandises si elle ne peut pas vendre ces marchandises sans l'approbation de sa société mère étrangère et si elle n'exerce pas un certain contrôle sur ses bénéficiaires. Je ne vois nul bien-fondé dans cet argument.

[124] La Cour a ajouté que l'acceptation d'une telle position entraînerait une erreur comparable à celle décrite par la Cour suprême du Canada dans *Shell Canada Ltd. c. Canada*¹⁵⁰ dans le contexte de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Elle affirme ce qui suit :¹⁵¹

[40] [...] la jurisprudence fiscale de notre Cour est bien établie : l'examen de la « réalité économique » d'une opération donnée ou de l'objet général et de l'esprit de la disposition en cause ne peut jamais soustraire le tribunal à l'obligation d'appliquer une disposition non équivoque de la Loi à une opération du contribuable. Lorsque la disposition en cause est claire et non équivoque, elle doit simplement être appliquée [omission des précédents mentionnés].

[...]

[43] La jurisprudence de notre Cour est constante : les tribunaux doivent par conséquent faire preuve de prudence lorsqu'il s'agit d'attribuer au législateur, à l'égard d'une disposition claire de la Loi, une intention non explicite [omission des précédents mentionnés]. En concluant à l'existence d'une intention non exprimée par le législateur sous couvert d'une interprétation fondée sur l'objet, l'on risque de rompre l'équilibre que le législateur a tenté d'établir dans la Loi.

¹⁴⁹ *FosterGrant* au par. 18.

¹⁵⁰ [1999] 3 R.C.S. 622, 1999 CanLII 647 (CSC) [*Shell Canada*].

¹⁵¹ *FosterGrant* au par. 20, citant *Shell Canada* aux par. 40, 42.

[125] L'ASFC fait valoir que, s'agissant des marchandises de marques autres que Kensie, G-III Canada n'exerce pas d'activités au sens où la Cour l'entend dans *FosterGrant*, c'est-à-dire qu'elle n'achète ni ne vend de marchandises pour son propre compte dans un but lucratif. L'ASFC soutient qu'au mieux, G-III Canada offre les services d'un mandataire rémunéré à la commission. Maintenant, comment déterminer quelle est, le cas échéant, la quantité minimale de tâches qui doivent être effectuées au lieu d'affaires fixe d'un non-résident au Canada pour que ce dernier soit considéré comme exerçant son activité par l'intermédiaire de ce lieu d'affaires fixe?

[126] Ainsi qu'il a été mentionné précédemment, la preuve démontre que G-III Canada a payé de l'impôt sur le revenu au Canada pendant la période visée par le réexamen. Toutefois, comme l'a souligné le Tribunal dans *Delta Galil*, le fait qu'un importateur paie des impôts sur le revenu au Canada eu égard aux marchandises en cause ne constitue pas un élément déterminant quant au lieu où il exerce son activité¹⁵². Le Tribunal doit tenir compte de l'ensemble des éléments de preuve au dossier du présent appel afin d'analyser si G-III Canada a exercé son activité par l'intermédiaire de son lieu d'affaires fixe. En l'espèce, le fait que G-III Canada a payé au Canada des impôts sur le revenu tiré de toutes les ventes réalisées auprès de clients canadiens, et que ces derniers recevaient leurs factures de G-III Canada, corrobore les témoignages des témoins de G-III Canada selon lesquels l'intention de cette dernière consistait à acheter et à vendre des marchandises pour son propre compte dans un but lucratif.

[127] L'ASFC a fait référence aux formulaires fiscaux T106 produits par G-III Canada à titre de preuve de la vente de marchandises en cause intervenue entre G-III Leather et G-III Canada. Pour des motifs semblables à ceux qui sous-tendent sa conclusion concernant la désignation de la vente pour exportation au Canada, le Tribunal estime que ces éléments de preuve ne sont pas convaincants. Le formulaire fiscal T106 est une déclaration de renseignements que le contribuable envoie à l'ARC pour lui fournir de l'information additionnelle sur ses mécanismes d'établissement des prix de transfert. Simon St-Pierre a affirmé dans son témoignage que l'ARC se sert de ces formulaires pour cibler les dossiers pour lesquels il serait utile de procéder à une vérification des prix de transfert. Les témoins de G-III Canada ont expliqué de manière crédible que les formulaires avaient été incorrectement remplis par méprise. Les formulaires sont complexes et ils étaient initialement produits par une personne qui n'était pas bien au fait des exigences du régime fiscal canadien. Le Tribunal accepte cette explication et n'accorde aucun poids à ces formulaires aux fins de l'analyse de la valeur en douane.

[128] Comme le Tribunal l'a conclu précédemment, les faits de la présente affaire indiquent que G-III Canada achetait les marchandises en cause par l'entremise de G-III Leather, qui agissait à titre de mandataire. G-III Canada prenait possession du titre relatif aux marchandises au port étranger d'origine, le conservait pendant le transport des marchandises à destination du Canada, puis expédiait les marchandises aux clients canadiens. Dans les cas où G-III Leather recevait les recettes de ces ventes canadiennes et payait certains frais liés au processus d'approvisionnement menant à ces livraisons, les montants pertinents étaient calculés et faisaient l'objet d'un rapprochement dans les registres de G-III Leather et de G-III Canada dans le cadre de la procédure annuelle de reclassification. Les témoignages confidentiels de Simon St-Pierre et des témoins de G-III Canada confirment que ces calculs étaient établis de manière à assurer à G-III Canada une marge de profit constante¹⁵³.

¹⁵² La question de savoir si G-III Canada doit payer des impôts sur le revenu au Canada et, le cas échéant, dans quelle proportion, ne relève pas de la compétence du Tribunal. Le Tribunal ne peut donc pas tirer une inférence défavorable ou favorable du fait que G-III Canada déclare son revenu aux fins de l'impôt au Canada. *Delta Galil* au par. 78.

¹⁵³ *Transcription de l'audience à huis clos* aux p. 5–6, 20–21, 33, 42.

[129] Le Tribunal admet que les ententes intersociétés conclues entre G-III Canada et G-III Leather rendent compte avec exactitude de ces arrangements. Le rôle assumé par G-III Leather aux termes des ententes intersociétés ne changeait rien au rôle de G-III Canada à titre d'acheteur de marchandises auprès des fournisseurs étrangers, d'importateur de marchandises ou de vendeur de marchandises aux détaillants canadiens. La question en litige dans la présente affaire semble avoir trait au fait que les employés *au* Canada avaient une participation limitée dans bon nombre de fonctions opérationnelles liées aux marchandises en cause. Le Tribunal admet que G-III Canada confiait bon nombre de fonctions opérationnelles à sa société mère aux États-Unis. Pour déterminer si une société exerce son activité au Canada par l'intermédiaire d'un lieu d'affaires fixe, le Tribunal doit comprendre le modèle opérationnel de celle-ci, évaluer si les raisons qui ont motivé l'impartition de certains services étaient raisonnables et examiner la mesure dans laquelle la prestation des différents services s'effectue au Canada.

[130] Selon le Tribunal, rien dans la Loi n'appuie la théorie de l'ASFC suivant laquelle un non-résident ayant un lieu d'affaires fixe au Canada doit, pour avoir qualité d'acheteur et de vendeur, employer directement des résidents canadiens pour exécuter des fonctions opérationnelles particulières liées à l'achat et à la vente des marchandises importées. Le Tribunal souscrit à la position de G-III Canada selon laquelle aucune disposition de la Loi n'exige que les personnes qui accomplissent certaines tâches se trouvent physiquement au Canada ou qu'une certaine fonction soit exécutée au Canada pour que la personne morale, G-III Canada, soit considérée comme exerçant son activité par l'intermédiaire de son lieu d'affaires fixe.

[131] Le Tribunal a examiné en détail le modèle opérationnel propre à G-III Group et la façon dont ce modèle s'applique à G-III Canada. Les témoins de G-III Canada ont offert une explication raisonnable pour justifier l'impartition de certaines fonctions opérationnelles à G-III Leather. Le Tribunal doit maintenant cibler les activités qui étaient exercées au lieu d'affaires fixe au Canada par des employés résidant au Canada durant la période visée par le réexamen. Selon les faits de la présente affaire, les activités suivantes ont été accomplies au Canada par des employés résidant au Canada durant la période visée par le réexamen :

- Eric Karls, président de G-III Canada, était chargé d'accroître les ventes de toutes les de marchandises de marques sous licence, pas seulement celles de marque Kensie. Il était également signataire autorisé à effectuer des opérations dans les comptes bancaires de G-III Canada¹⁵⁴.
- Dean Lashley, vice-président, Finances et Opérations (auparavant directeur des finances), à G-III Canada, supervisait les opérations et la comptabilité et exécutait diverses tâches de nature financière liées aux ventes de G-III Canada de tous les produits de marques appartenant à G-III Group, notamment l'approbation des écritures de journal dans le cas des dépôts non liés aux comptes clients et des demandes de paiements associées aux déclarations mensuelles de TPS/TVH. Il était également signataire autorisé à effectuer des opérations dans les comptes bancaires de G-III Canada¹⁵⁵.

¹⁵⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 17, 61.

¹⁵⁵ *Transcription de l'audience publique* aux p. 8-9, 118.

- Della Wong, contrôleuse à G-III Canada, assurait la gestion au quotidien des fonctions financière et comptable de G-III Canada, pour l'ensemble des marques. Son rôle consistait entre autres à traiter la paie et à effectuer les rapprochements mensuels des comptes bancaires, à gérer les adhésions au régime collectif d'avantages sociaux de G-III Canada et à administrer le régime, à faire le dépôt des paiements locaux et à effectuer des écritures de journal pour divers remboursements provenant du gouvernement et des fournisseurs canadiens, à produire les déclarations mensuelles de TPS/TVH, et à préparer et à traiter les acomptes provisionnels pour G-III Canada au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés. Afin d'accomplir ces fonctions, Della Wong avait accès au système de comptabilité financière JD Edward, au système bancaire et à l'interface de rapprochements bancaires de Chase, ainsi qu'au système de planification des ressources de l'organisation¹⁵⁶.
- Jaime Acevedo, coordonnateur de la chaîne d'approvisionnement de G-III Canada, assurait les communications et la coordination avec l'entrepôt de SDR, traitait les retours de produits et effectuait les remboursements de crédit pour toutes les marques de G-III Canada, veillait au transfert des stocks, traitait les demandes d'échantillons provenant des clients canadiens et mettait à jour les registres des stocks dans le système de planification des ressources de l'organisation lorsque des clients canadiens retournaient des marchandises¹⁵⁷.
- Les employés canadiens travaillant au bureau de Richmond, en Colombie-Britannique, étaient les premiers responsables de la relation d'affaires avec le courtier en douane, Omnitrans, et ils assuraient la coordination avec celui-ci¹⁵⁸.
- Le bureau canadien est le premier point de contact des clients canadiens qui souhaitent retourner des produits.
- Les employés canadiens payaient les fournisseurs étrangers pour les marchandises associées au code CZ, lesquelles représentaient une proportion importante de l'ensemble des marchandises en cause.
- Les clients de G-III Canada payaient au moyen de chèques envoyés à une boîte postale scellée de Chase située au Canada ou encore par virement fait directement dans le compte d'opérations de G-III Canada. Il pouvait arriver à l'occasion que le paiement soit fait par erreur dans le mauvais compte, à G-III Leather, mais les fonds étaient alors immédiatement transférés dans le bon compte¹⁵⁹.

[132] Bien que ces fonctions ne regroupent pas toutes les fonctions opérationnelles afférentes à l'exercice d'une activité au Canada, elles témoignent néanmoins de l'existence au Canada d'une activité dont l'ampleur est à l'échelle du type d'activités exercées. En l'espèce, l'existence d'un certain seuil minimal d'opérations de gestion, de finances, de logistique et de service à la clientèle vient appuyer la position de G-III Canada selon laquelle elle exerçait effectivement une activité au Canada en rapport avec les marchandises en cause. Le volume et le type d'opérations nécessaires pour qu'une entité soit réputée exercer une activité varieront naturellement d'un cas à l'autre, selon les circonstances et la nature de l'activité. Le Tribunal est convaincu que le seuil a été atteint en l'espèce.

¹⁵⁶ *Transcription de l'audience publique* aux p. 18, 56–57, 61.

¹⁵⁷ *Transcription de l'audience publique* aux p. 18–19, 57.

¹⁵⁸ *Transcription de l'audience publique* à la p. 48; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) à la p. 1818.

¹⁵⁹ *Transcription de l'audience publique* aux p. 75–76.

[133] Le Tribunal est conscient que la Cour d'appel fédérale, dans *FosterGrant*, et la Cour suprême du Canada, dans *Shell Canada*, ont affirmé que, « [l]orsque la disposition en cause est claire et non équivoque, elle doit simplement être appliquée » et qu'« [e]n concluant à l'existence d'une intention non exprimée par le législateur sous couvert d'une interprétation fondée sur l'objet, l'on risque de rompre l'équilibre que le législateur a tenté d'établir dans la Loi¹⁶⁰ ». Le Tribunal ne juge pas indiqué d'établir un critère nettement tranché permettant de déterminer les fonctions opérationnelles qui doivent être exécutées au Canada pour qu'une société soit réputée exercer une activité par l'intermédiaire d'un lieu d'affaires fixe. Le concept d'exercice d'une activité ne justifie pas une telle démarche. Il commande plutôt un examen de l'ensemble des faits propres à chaque affaire.

[134] En gardant ces principes à l'esprit, et au vu de l'ensemble de la preuve présentée ci-dessus, le Tribunal conclut ce qui suit : 1) G-III Canada avait qualité d'acheteur dans la vente pour exportation au Canada; 2) G-III Canada est un non-résident exerçant son activité par l'intermédiaire d'un lieu d'affaires fixe, ce qui fait de ce lieu d'affaires fixe un établissement stable au Canada au sens de l'article 2 et de l'alinéa 2.1b) du Règlement.

[135] Le Tribunal estime que ces faits satisfont au libellé non ambigu du paragraphe 48(1) du Règlement.

G-III Leather n'a pas agi à titre de vendeur auprès des détaillants canadiens dans une vente pour exportation au Canada

[136] L'ASFC fait valoir, à titre subsidiaire, que G-III Canada a agi à titre de mandataire de G-III Leather dans le cadre de l'importation et de la vente des marchandises en cause et que le Tribunal devrait en fin de compte conclure que G-III Leather a agi à titre de vendeur dans la vente pour exportation et que les détaillants canadiens étaient les acheteurs au Canada. Le Tribunal estime que cet argument doit être rejeté pour deux raisons.

G-III Canada n'a pas agi à titre de mandataire de G-III Leather

[137] Le Tribunal n'est pas d'avis que G-III Canada a agi à titre de mandataire de G-III Leather. Les arguments de l'ASFC à cet égard portent en grande partie sur les différentes fonctions opérationnelles exécutées par G-III Leather, à savoir la sélection des fournisseurs étrangers, les commandes auprès des fournisseurs, les paiements aux fournisseurs, la propriété des marques et le design des produits.

[138] Pour ce qui est de sélectionner les fournisseurs étrangers, de passer des commandes auprès d'eux et de les payer, le Tribunal admet que ces services étaient fournis dans le cadre de l'entente de commission d'achat et de l'entente de services de design conclues entre les parties¹⁶¹. Autrement dit, G-III Leather avait l'autorisation d'exécuter ces fonctions au nom de G-III Canada à titre de mandataire. Même si le contrat officiel a été signé après-coup, le Tribunal a conclu précédemment que les faits observés pendant la période visée par le réexamen témoignaient de cette relation. G-III Leather était en mesure d'établir des obligations envers des tiers au nom de G-III Canada, y compris envers les fournisseurs étrangers des marchandises associées au code CZ et envers

¹⁶⁰ Dans *FosterGrant*, la Cour d'appel fédérale cite des passages de l'arrêt *Shell Canada* de la Cour suprême du Canada, et elle affirme explicitement ce qui suit : « [c]es observations se rapportaient à l'interprétation de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [...] mais, à mon avis, ils valent aussi pour la *Loi sur les douanes*, qui est tout aussi complexe. » Voir *FosterGrant* au par. 21.

¹⁶¹ Pièce AP-2020-028-05.A (protégée) à la p. 1449.

Omnitrans eu égard à l'ensemble des marchandises en cause. G-III Canada payait directement ces fournisseurs et Omnitrans. Dans les cas où G-III Leather payait directement les fournisseurs, les sommes étaient remboursées par G-III Canada dans le cadre de l'exercice de reclassification.

[139] S'agissant de la propriété des marques, le Tribunal accepte le témoignage et les éléments de preuve confidentiels de G-III Canada selon lesquels cette dernière était un sous-licencié légitime à l'égard des marques de fabrique et des marques de tiers et qu'elle était donc autorisée à les distribuer au Canada. Bien que, dans certains cas, cette entente aurait apparemment été clarifiée avec les concédants seulement pendant ou après la période visée par le réexamen, les éléments de preuve démontrent clairement que les concédants acceptent le fait que G-III Canada a été titulaire de sous-licences pendant la période visée par le réexamen¹⁶².

[140] Eu égard aux frais de design, le Tribunal ne voit pas en quoi la prestation de services de design témoigne d'un rôle de mandant dans une relation mandant-mandataire. Le Tribunal accepte que G-III Leather fournissait à G-III Canada des services de design conformément aux ententes intersociétés, plus précisément l'entente de services de design¹⁶³.

[141] À l'audience, l'ASFC a fait valoir que l'information qui lui avait été transmise dans le cadre du processus de vérification devrait avoir le poids le plus important dans l'analyse du Tribunal. Le Tribunal reconnaît que, durant la période visée par le réexamen, l'ASFC n'avait pas accès à tous les éléments de preuve sur lesquels s'appuie la présente analyse de la relation mandant-mandataire. Cela dit, les appels dont est saisi le Tribunal sont des procédures *de novo* et ne sont pas limités aux éléments de preuve et aux arguments examinés par l'ASFC.

[142] Ainsi qu'il a été mentionné dans l'analyse de la vente pour exportation au Canada pertinente, aucun facteur n'est à lui seul déterminant pour trancher la question de la relation mandant-mandataire. Au vu de l'ensemble des éléments de preuve présentés ci-dessus, le Tribunal conclut que les faits de la présente affaire ne permettent pas d'établir que G-III Canada a agi à titre de mandataire de G-III Leather dans la procédure d'importation des marchandises au Canada.

[143] Qui plus est, même si le Tribunal parvenait à la conclusion que G-III Canada avait agi à titre de mandataire de G-III Leather dans le contexte de l'importation des marchandises en cause, cette conclusion ne viendrait pas pour autant appuyer la position de l'ASFC selon laquelle les détaillants canadiens étaient les acheteurs au Canada au sens de l'article 48 de la Loi, pour les motifs exposés ci-après.

Les détaillants canadiens n'avaient pas qualité d'acheteur dans la vente pour exportation au Canada

[144] Comme l'affirme la Cour suprême du Canada dans *Mattel*, aux fins de détermination de la valeur en douane de marchandises pour l'application de l'article 48 de la Loi, la vente pour exportation pertinente est celle qui a pour effet de transférer à l'importateur le titre relatif aux marchandises, et l'importateur est la partie qui détient ce titre au moment où les marchandises sont introduites au Canada.

¹⁶² *Transcription de l'audience publique* à la p. 268; *transcription de l'audience à huis clos* aux p. 6-7, 8-12; pièce AP-2020-028-05.A (protégée) aux p. 1480, 1584, 1588, 1630, 1637, 1731-1732, 1742.

¹⁶³ La question de savoir si la valeur en douane des marchandises en cause devrait tenir compte des services de design sera abordée plus loin.

[145] Pour que l'ASFC puisse établir que les acheteurs au détail canadiens étaient les importateurs des marchandises, il faudrait donc qu'elle soit en mesure d'établir que les détaillants détenaient le titre relatif aux marchandises au moment de l'importation. Or, aucun élément de preuve ne donne à penser que les acheteurs au détail canadiens détenaient le titre relatif aux marchandises en cause au moment où celles-ci ont été introduites au Canada.

[146] Comme il en a été question précédemment, le Tribunal conclut que G-III Canada détenait le titre relatif aux marchandises au moment de leur importation. De ce fait, les acheteurs au détail canadiens n'étaient pas les importateurs dans le contexte d'une vente où G-III Leather agissait à titre de vendeur, comme l'ASFC l'a soutenu dans la présente instance.

[147] Le Tribunal a conclu que la vente pour exportation au Canada était intervenue entre les fournisseurs étrangers et G-III Canada, mais il estime néanmoins utile d'analyser brièvement les répercussions de l'argument de l'ASFC selon lequel G-III Leather détenait le titre relatif aux marchandises au moment de l'importation. Si le Tribunal avait conclu en ce sens, cela aurait donné lieu à l'une ou l'autre de deux conclusions possibles, selon les faits.

[148] La première possibilité est que G-III Leather aurait eu qualité d'acheteur au Canada du fait qu'elle avait un établissement stable au Canada, plus précisément un mandataire dépendant (à savoir G-III Canada) qui exerçait une activité par l'intermédiaire d'un lieu d'affaires fixe au Canada. La conclusion du Tribunal dans *Delta Galil* allait en ce sens.

[149] En l'absence d'une telle conclusion, G-III Leather, même en tant qu'importateur des marchandises, n'aurait pas pu être considérée comme l'acheteur au Canada. Le cas échéant, les conditions énoncées au paragraphe 48(1) de la Loi n'auraient pas été satisfaites, parce que les marchandises n'auraient pas été vendues pour exportation au Canada à un acheteur au Canada. La méthode de la valeur transactionnelle n'aurait alors pas été applicable, et il aurait fallu recourir à une autre des méthodes énoncées dans les articles subséquents de la Loi pour déterminer la valeur en douane des marchandises en cause.

[150] Ces situations hypothétiques démontrent que, même si le Tribunal acceptait l'argument de l'ASFC selon lequel G-III Leather détenait le titre relatif aux marchandises en cause, que ce soit par l'intermédiaire de G-III Canada à titre de mandataire ou pour quelque autre raison, cela ne viendrait pas pour autant appuyer la position de l'ASFC suivant laquelle la valeur en douane des marchandises peut être établie aux termes du paragraphe 48(1) de la Loi en fonction du prix payé par les acheteurs au détail canadiens.

Frais de design

[151] Comme il a été mentionné précédemment, G-III Canada a admis, dans son mémoire et à l'audience, que les services de design que lui fournit G-III Leather sont passibles de droits de douane aux termes de la division 48(5)a(iii)(D) de la Loi¹⁶⁴.

[152] Le Tribunal estime que cette admission va dans le sens des dispositions de la Loi et des modalités de l'entente de services de design intervenue entre G-III Canada et G-III Leather. Par conséquent, le Tribunal conclut que, dans le cas d'une vente de marchandises pour exportation au Canada, le prix payé ou à payer doit être ajusté de manière à inclure les frais de design.

¹⁶⁴ *Transcription de l'audience publique* aux p. 81, 304; pièce AP-2020-028-05 au par. 79.

DÉCISION

[153] Après avoir examiné tous les éléments de preuve et la jurisprudence, et pour les motifs exposés ci-dessus, le Tribunal conclut que G-III Canada a un lieu d'affaires fixe par l'intermédiaire duquel elle exerce son activité, et qu'elle répond donc à la définition d'établissement stable énoncée à l'article 2 du Règlement.

[154] Par conséquent, en tant qu'importateur non résident ayant un établissement stable au Canada, G-III Canada est considérée comme un « acheteur au Canada » aux termes de l'alinéa 2.1b) du Règlement, et la valeur transactionnelle peut donc être appliquée conformément au paragraphe 48(1) de la Loi pour déterminer la valeur en douane des marchandises, d'après le prix payé ou à payer dans les ventes à l'exportation par les fournisseurs étrangers à G-III Canada.

[155] Aux termes de la division 48(5)a)(iii)(D) de la Loi, dans le cas d'une vente de marchandises pour exportation au Canada, le prix payé ou à payer est ajusté par addition, dans la mesure où ils n'y ont pas déjà été inclus, des montants représentant la valeur des services de design fournis par G-III Leather à G-III Canada eu égard aux marchandises en cause, déterminée de la façon prévue par le Règlement et imputée d'une manière raisonnable et conforme aux principes de comptabilité généralement acceptés aux marchandises importées.

[156] L'appel est accueilli.

Cheryl Beckett

Cheryl Beckett
Membre président