

Dossier : 2015-5367(GST)G

ENTRE :

JOHN BARR,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu les 1<sup>er</sup> et 2 mai 2018 à Vancouver (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge F.J. Pizzitelli

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>e</sup> Gregg Rafter

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Victor Caux

---

### **JUGEMENT**

L'appel interjeté à l'encontre de cotisations établies en application de la *Loi sur la taxe d'accise* dont les avis de cotisation sont datés du 3 septembre 2013 et du 16 juillet 2014 est rejeté, avec dépens à l'intimée, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Vancouver, Canada, ce 3<sup>e</sup> jour de mai 2018.

« F.J. Pizzitelli »

---

Le juge Pizzitelli

Traduction certifiée conforme  
ce 20<sup>e</sup> jour de novembre 2018.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Référence : 2018 CCI 86  
Date : 20180503  
Dossier : 2015-5367(GST)G

ENTRE :

JOHN BARR,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### Le juge Pizzitelli

[1] L'appelant interjette appel de la décision du ministre de rejeter la demande de remboursement de taxe de vente harmonisée (« TVH ») de 281 584 \$ présentée par l'appelant au titre de l'article 261 de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « Loi ») au motif que la TVH avait été payée par erreur.

[2] L'appelant était l'unique actionnaire de Garibaldi Springs Water Company Ltd (« Garibaldi ») et avait retenu les services de 0922763 B.C. Ltd (« 922 ») et de P.V. Gordon Holdings Ltd (« PVG ») par l'intermédiaire de leurs directeurs, Rene David et Peter Gordon, respectivement, afin de trouver un acheteur pour l'entreprise. L'appelant affirme avoir retenu les services de ces deux courtiers pour trouver un acheteur auquel vendre ses actions de Garibaldi, alors que l'intimée soutient qu'il cherchait à vendre l'entreprise de Garibaldi en général et non précisément des actions.

[3] Les deux courtiers ont trouvé un acheteur à l'étranger, qui a acheté les actions de Garibaldi que détenait l'appelant à la fin de 2012; par conséquent, l'appelant a versé à chacun des courtiers une commission à laquelle s'est ajoutée la TVH de 12 %, soit 140 792 \$ pour chacune des commissions, ce qui donne une TVH totale de 281 584 \$.

[4] Comme je l'ai mentionné, l'appelant a alors demandé le remboursement de la TVH payée sur ces commissions au motif que la TVH avait été payée par erreur étant donné qu'il s'agissait de fournitures de services financiers exonérées au titre de la partie VII de l'annexe V de la Loi. L'intimée soutient que ces services ne sont pas des « services financiers » au sens du paragraphe 123(1) de la Loi ou, subsidiairement, s'il s'agit de « services financiers », qu'ils ne pourraient être exonérés du fait de l'alinéa r.4) de la définition du terme « service financier » au paragraphe 123(1), qui exclut les services qui sont rendus en préparation de la prestation d'un service financier ou conjointement avec un tel service dans certaines circonstances. Essentiellement, il y a désaccord quant à la nature des services fournis par 922 et par PVG (collectivement les « courtiers ») à l'appelant.

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

L'alinéa d) de la définition du terme « service financier » au paragraphe 123(1) est rédigé ainsi :

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

Dans les définitions du paragraphe 123(1), est inclus dans l'« effet financier » le « titre de participation », lequel est notamment une « action du capital-actions d'une personne morale ».

L'alinéa l) de la définition du terme « service financier » au paragraphe 123(1) est rédigé ainsi :

l) le fait de consentir à effectuer, ou de prendre les mesures en vue d'effectuer, un service qui, à la fois :

- (i) est visé à l'un des alinéas a) à i),
- (ii) n'est pas visé aux alinéas n) à t).

[6] De toute évidence, l'appelant est d'avis que les courtiers ont, aux termes de l'alinéa l), pris des mesures en vue d'effectuer le « transfert de propriété » des actions de l'appelant, soit un service financier visé à l'alinéa d). L'intimée au contraire est d'avis qu'il n'y a pas eu fourniture de services financiers par les courtiers, c'est-à-dire qu'ils n'ont pas pris de mesures en vue d'effectuer le transfert de propriété des actions ou, à titre subsidiaire, s'ils l'ont fait, que ce

service est exclu du fait de l'alinéa r.4) de la définition du terme « service financier » au paragraphe 123(1), qui est rédigé ainsi :

r.4) le service, sauf un service visé par règlement, qui est rendu en préparation de la prestation effective ou éventuelle d'un service visé à l'un des alinéas a) à i) et l), ou conjointement avec un tel service, et qui consiste en l'un des services suivants :

- (i) un service de collecte, de regroupement ou de communication de renseignements,
- (ii) un service d'étude de marché, de conception de produits, d'établissement ou de traitement de documents, d'assistance à la clientèle, de publicité ou de promotion ou un service semblable;

[7] Il convient de noter qu'il n'est pas contesté que la partie VII de l'annexe V de la Loi exonère la fourniture de services financiers de la TVH et, en outre, que l'article 261 permet au contribuable de demander le remboursement de la TVH payée par erreur; il n'est donc pas nécessaire de se pencher sur le libellé de ces dispositions.

[8] Compte tenu de ce qui précède, la Cour doit déterminer en l'espèce si les services fournis par les courtiers étaient des services financiers et, dans l'affirmative, s'ils étaient exclus des fournitures exonérées du fait de l'alinéa r.4) de la définition du terme « service financier », en application de l'alinéa l) cité plus haut.

[9] Comme la Cour d'appel fédérale l'explique dans les arrêts *Canada c. Costco Wholesale Canada Ltd.*, 2012 CAF 160, et *Global Cash Access (Canada) Inc. c. Canada*, 2013 CAF 269, la Cour doit d'abord examiner les services que les courtiers ont fournis à l'appelant pour obtenir leurs commissions, puis déterminer si ces services ou fournitures sont visés par la définition du terme « service financier ». En l'espèce, il faut déterminer si ces services constituaient des mesures prises en vue d'effectuer le transfert de propriété des actions de l'appelant à l'acheteur. Cette analyse nous oblige à déterminer la caractéristique dominante ou essentielle de cette fourniture, conformément à l'arrêt *Banque Royale c. Canada*, 2007 CAF 72.

[10] Si la Cour conclut que les services des courtiers visaient essentiellement la prise de mesures en vue d'effectuer le transfert de propriété des actions, elle devra alors décider si ces services sont visés par l'exclusion prévue à l'alinéa r.4) de la définition du terme « service financier ».

[11] Par conséquent, je passerai maintenant à l'analyse des services rendus par les courtiers et je déterminerai si ces services constituaient la « prise de mesures en vue d'effectuer le transfert de propriété d'actions » de l'appelant à l'acheteur final.

[12] Les éléments de preuve montrent clairement que les courtiers avaient pour tâche essentielle de trouver un acheteur pour l'entreprise de distribution d'eau de l'appelant. L'appelant a déclaré dans son témoignage qu'il n'a imposé aucune condition sur la façon dont les courtiers devaient mener à bien cette tâche, leur laissant carte blanche, tandis que les courtiers ont chacun témoigné qu'ils avaient créé une brochure simple en regroupant des renseignements qu'ils avaient reçus de l'appelant ou qui étaient du domaine public, y compris une description des permis d'extraction d'eau de l'appelant et une description de ses équipements et infrastructures. Les courtiers ont également fait des recherches en ligne sur la demande en eau à l'échelle mondiale, à la suite de quoi ils ont déterminé que la Chine serait le marché probable de l'acheteur de l'appelant. Les courtiers ont tous deux affirmé que, pour trouver un acheteur pour l'entreprise de l'appelant, leur principale approche avait été d'établir des contacts avec des entrepreneurs chinois jumelant des investisseurs à des occasions d'affaires au Canada et de participer à diverses séances de réseautage organisées par différentes organisations compétentes au Canada. M. David, de 922, s'est même rendu en Chine, notamment pour présenter ses propres projets immobiliers à des personnes intéressées. Les courtiers ont affirmé avoir parlé à une centaine d'acheteurs éventuels et avoir avec environ 50 d'entre eux effectué une visite du site d'extraction d'eau de Garibaldi au cours de laquelle ils ont répondu à leurs questions. Les courtiers ont cependant convenu qu'ils n'avaient pas tenté d'évaluer les actions de l'appelant et que leurs efforts n'avaient pas porté principalement sur la vente des actions. Ils ont plutôt déclaré qu'ils étudiaient les demandes sérieuses de la part d'investisseurs potentiels et les portaient à l'attention de l'appelant. Il est clair qu'aucun élément de preuve n'a été produit quant à la valeur des actions ou de l'actif, lesquels selon le témoignage de M. Gordon, seraient vendus à la valeur marchande, quelle qu'elle soit.

[13] Il ressort manifestement de la preuve que les courtiers, dans différents courriels déposés en preuve, ont recommandé à l'appelant des investisseurs potentiels ayant fait part de leur intérêt à établir des coentreprises ou des partenariats avec l'appelant, tant dans le cadre de l'exploitation de son entreprise que dans la mise en place d'une nouvelle usine où l'eau serait embouteillée sous différentes marques, ce que l'on appelle du conditionnement à forfait. L'appelant lui-même a témoigné qu'il était prêt à examiner toute offre sérieuse, mais qu'il préférait vendre ses actions, à la fois pour profiter de l'exemption relative aux

gains en capital et parce qu'il s'était rendu compte qu'il serait plus facile et rapide d'obtenir l'approbation ministérielle pour le transfert réputé de ses permis d'extraction d'eau en vendant ses actions qu'en modifiant les structures.

[14] L'analyse des ententes signées avec l'un ou l'autre des courtiers, ou les deux, montre clairement la souplesse dont l'appelant était prêt à faire preuve dans la structuration de l'opération, malgré la préférence qu'il avait exprimée pour la vente d'actions. Bien que l'appelant et M. Gordon de PVG aient tous deux témoigné qu'ils se connaissaient depuis des décennies et que M. Gordon avait à tout le moins pris part, sans contrat, à des discussions sur la possible vente de l'entreprise pendant plusieurs années avant, ils ont conclu le 4 avril 2008 un premier contrat intitulé [TRADUCTION] « Lettre d'entente relative à Garibaldi Springs Company ». Dans ce contrat préparé par l'avocat de l'appelant, on pouvait lire ce qui suit, à la clause 3 :

[TRADUCTION]

3. PG aura le droit exclusif de solliciter des offres pour les actions, l'actif ou les permis d'extraction d'eau de la société, ou une combinaison des trois [...]

[15] Les parties ont résilié cette lettre d'entente après que M. Gordon eut écrit à l'appelant pour l'informer qu'il faisait partie d'un groupe d'acheteurs souhaitant acquérir les permis d'extraction d'eau et qu'il se trouvait donc en conflit d'intérêts; M. David et un autre membre du groupe prendraient alors part à la négociation de l'achat des permis d'extraction d'eau. En fait, la preuve établit que Blu Gold One Holdings Ltd, pour le groupe en question, et l'appelant ont signé une lettre d'intention. Cette lettre, qui portait sur l'achat des trois permis d'extraction d'eau que possédait Garibaldi pour 915 000 \$, a expiré et n'a pas débouché sur une entente ayant force obligatoire. Le 31 mai 2011 cependant, l'appelant a conclu une convention de représentation avec commission d'intermédiaire avec Blu Gold Holdings Ltd, l'acheteur potentiel dans la précédente lettre d'intention. Les deux premières dispositions de cette convention donnaient à Blu Gold Holdings Ltd le droit exclusif de vendre les actions pendant un an, mais une autre disposition (la clause 8) a été ajoutée par la suite :

[TRADUCTION]

8. Blu Gold ne peut accepter aucune offre d'achat visant l'actif et l'entreprise de GSWC au nom de GSWC ni les actions de Barr.

[16] Même si une convention similaire datée du 12 mai 2012 renouvelant leur arrangement n'a pas été signée, les parties ont toutes déclaré dans leur témoignage qu'elles savaient en quoi consistait leur arrangement et qu'elles avaient continué de

chercher un acheteur. Comme je l'ai précisé plus haut, plusieurs courriels échangés, y compris en mai, en juin et en juillet 2012, prouvent que les courtiers recommandaient à l'appelant des investisseurs potentiels qui souhaitaient conclure des ententes de coentreprise ou de partenariat, et aucun de ces échanges ne fait mention d'opérations visant les actions.

[17] Les courtiers ont déclaré dans leur témoignage que, lorsqu'ils ont finalement reçu une offre écrite, qui visait l'achat de permis et non d'actions, ils l'ont transmise à l'appelant. Ils ont déclaré que cette offre avait été préparée par l'avocat de l'acheteur potentiel et non par eux et que les avocats des deux parties avaient négocié l'opération, qui s'est soldée par la vente d'actions par l'appelant conformément à une entente d'achat d'actions datée du 4 octobre 2012, pour 500 000 \$, soit moins que ce qui avait été offert initialement pour les permis. L'appelant a conclu avec chacun des courtiers des conventions de commissions pour les commissions qui leur ont finalement été versées le \_\_\_\_ novembre 2012, donc clairement après la signature de l'entente d'achat d'actions, mais avant la date de clôture de l'opération, le 30 novembre 2012, prévue dans l'entente.

[18] Il ressort clairement de la preuve que l'obligation principale des courtiers était de trouver un acheteur potentiel pour l'entreprise, et non pas précisément pour les actions de l'appelant, et qu'une fois qu'un acheteur potentiel était trouvé, cette personne était orientée vers l'appelant ou son avocat, lequel négociait, rédigeait et documentait l'opération d'achat-vente et le transfert des actions en question. Je constate, comme l'a fait valoir l'avocat de l'appelant, que c'est une vente d'actions qui a en fin de compte eu lieu et que, par conséquent, on peut dire qu'il y a eu fourniture d'un effet financier, mais il est également clair qu'au moment où l'acheteur final a présenté une offre d'achat écrite pour l'actif, les courtiers ne savaient absolument pas si une entente ayant force obligatoire pour l'actif ou les actions allait être conclue et ils n'avaient aucun contrôle à cet égard puisque ça ne relevait pas d'eux. Comme je l'ai mentionné plus haut, dans un précédent contrat signé avec Blu Gold, le courtier n'était pas autorisé à accepter d'offre au nom de Garibaldi ou de l'appelant.

[19] Le juge Hogan a affirmé, dans la décision *Mac's Convenience Stores Inc. c. La Reine*, 2012 CCI 393, au paragraphe 24, s'appuyant sur l'outil d'interprétation caduc, mais toujours utile, qu'est l'énoncé de politique P-239 de l'Agence de revenu du Canada que, « pour rechercher si le service d'un intermédiaire est admissible à titre de service consistant à “prendre les mesures en vue de l'effectuer”, on doit considérer l'ensemble des faits entourant la transaction, y compris le degré d'engagement de l'intermédiaire dans la prestation du service

financier et, s'il y a lieu, les activités normales d'un intermédiaire dans une industrie donnée ».

[20] Dans ces circonstances, le degré de participation des courtiers peut, au mieux, être qualifié de fourniture de services visant à trouver un acheteur potentiel pour l'entreprise et à le recommander à l'appelant, qui négocierait la structure, les modalités et le prix final de la vente de l'entreprise et conclurait une entente ayant force obligatoire. Les courtiers n'ont rien négocié et n'en avaient pas le pouvoir. Il n'y a eu aucune preuve montrant que l'entreprise de l'appelant a été inscrite officiellement sur un site ou une tribune publique, que les courtiers ont aidé à évaluer l'entreprise ou les actions en particulier, qu'ils ont tenté de collecter des renseignements de nature financière ou opérationnelle en collaboration avec l'appelant autre que la brochure simple mentionnée précédemment, ni qu'ils ont fait la publicité de l'entreprise ou des actions à vendre à quelque endroit que ce soit. Comme l'a dit l'appelant, les courtiers faisaient essentiellement savoir à leurs contacts que l'entreprise était à vendre. De toute évidence, ils n'avaient pas le pouvoir de conclure des contrats au nom de l'appelant ou de le lier de quelque façon que ce soit, ni d'engager ou de mandater un avocat et de mener une opération jusqu'à son terme. De plus, aucun élément de preuve n'a été produit pour établir ce qu'est la pratique normale d'un tel intermédiaire dans cette industrie puisque, comme je le constate, les courtiers n'étaient ni des courtiers commerciaux ni des courtiers en valeurs mobilières inscrits. Cela ne constitue pas, à mon avis, une prise de mesures en vue d'effectuer le transfert de propriété des actions, même si une opération portant sur les actions a fini par se concrétiser, et par conséquent on ne peut pas affirmer qu'il s'agit de la fourniture d'un service financier au sens de la Loi. Il doit y avoir une participation beaucoup plus importante que le simple fait d'amener un acheteur potentiel à la porte du vendeur, de créer une brochure générale, de prendre part à des événements promotionnels pour promouvoir la vente de l'entreprise de l'appelant et d'assurer la liaison avec ces parties intéressées avant que tout accord soit conclu.

[21] Puisque j'ai conclu que les services des courtiers ne consistaient pas à prendre des mesures en vue d'effectuer le transfert de propriété des actions de l'appelant, je n'ai pas besoin de déterminer si ces services sont visés par l'alinéa r.4) de la définition de service financier au paragraphe 123(1) de la Loi. Si j'avais eu à le faire, j'aurais conclu que les services offerts par ces courtiers, au mieux, avaient été rendus en préparation de la prestation effective ou éventuelle d'un service financier visé à cet alinéa. Les courtiers avaient préparé une brochure présentant des renseignements de base sur l'infrastructure et les permis de l'appelant et, après avoir effectué des recherches, ils ont établi que la Chine était

vraisemblablement le marché le plus intéressant pour l'approvisionnement en eau. Il est donc clair qu'ils fournissaient des services « d'étude de marché » et « de collecte, de regroupement ou de communication de renseignements » visés à l'alinéa r.4). En outre, les courtiers ont assisté à des événements promotionnels pour promouvoir la vente de l'entreprise de l'appelant, ce qui constitue clairement un service « de publicité [...] ou un service semblable ». Ce service était en réalité leur activité principale et dominante.

[22] L'appel de l'appelant est rejeté avec dépens à l'intimée.

Signé à Vancouver, Canada, ce 3<sup>e</sup> jour de mai 2018.

« F.J. Pizzitelli »

---

Le juge Pizzitelli

Traduction certifiée conforme  
ce 20<sup>e</sup> jour de novembre 2018.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 86  
N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2015-5367(GST)G  
INTITULÉ : John Barr c. Sa Majesté la Reine  
LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)  
DATES DE L'AUDIENCE : Les 1<sup>er</sup> et 2 mai 2018  
MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge F.J. Pizzitelli  
DATE DU JUGEMENT : Le 3 mai 2018

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M<sup>e</sup> Gregg Rafter  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Victor Caux

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M<sup>e</sup> Gregg Rafter

Cabinet : Broughton Law Corporation  
Vancouver (Colombie-Britannique)

Pour l'intimée :

Nathalie G. Drouin  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada