

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20180319

Dossier : A-415-16

Référence : 2018 CAF 54

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE WEBB
LE JUGE NEAR
LA JUGE GLEASON**

ENTRE :

ONENERGY INC.

appelante

Et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Toronto (Ontario), le 16 octobre 2017.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 19 mars 2018.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE NEAR
LA JUGE GLEASON**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20180319

Dossier : A-415-16

Référence : 2018 CAF 54

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE WEBB
LE JUGE NEAR
LA JUGE GLEASON**

ENTRE :

ONENERGY INC.

appellante

Et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE WEBB

[1] La Cour est saisie d'un appel interjeté à l'encontre d'une décision rendue par le juge Miller, de la Cour canadienne de l'impôt (2016 CCI 230), en vertu de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (Procédure générale)*, DORS/90-688a, au sujet de la question suivante :

Selon les faits convenus par les parties et tout autre fait constaté par la Cour, l'appelante est-elle réputée avoir engagé des frais juridiques dans le cadre d'une activité commerciale aux termes de l'alinéa 141.1(3)a) de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « Loi »)?

[2] La réponse du juge de la Cour canadienne de l'impôt à la question était négative. Pour les motifs qui suivent, j'accueillerais l'appel et je répondrais à la question par l'affirmative.

I. Faits

[3] Les parties ont présenté un exposé conjoint des faits. Aucune preuve supplémentaire n'a été présentée à l'audience de la Cour canadienne de l'impôt.

[4] ONEnergy Inc. avait exercé ses activités sous la raison sociale Look Communications Inc. (Look). Look a exploité une entreprise de télécommunications en Ontario et au Québec. L'entreprise de télécommunications n'était pas rentable et, le 1^{er} décembre 2008, Look a annoncé ce qui suit :

- a) elle ne serait plus en mesure de continuer à exploiter l'entreprise de télécommunications;
- b) l'entreprise serait liquidée;
- c) elle vendrait ses actifs dans le cadre d'un plan d'arrangement approuvé par la Cour.

[5] Le 5 mai 2009, Look a annoncé qu'elle avait conclu une entente concernant la vente de son spectre contigu autorisé dans la bande de 100 MHz (le « spectre ») et de sa licence de radiodiffusion du CRTC (la « licence ») pour un produit brut de 80 millions de dollars, sous

réserve de l'approbation de la cour. L'approbation de la vente a été reçue le 14 mai 2009 et la vente de ces actifs a été conclue le 11 septembre 2009.

[6] Lorsque Look exploitait son entreprise de télécommunication, elle avait un régime d'options d'achat d'actions et un régime de participation à l'accroissement de la valeur des actions (le régime PAVA). Le régime PAVA prévoyait que certains droits de participation à l'accroissement de la valeur des actions (les droits PAVA) pouvaient être accordés par le conseil d'administration de Look aux administrateurs, aux employés et aux consultants. Quand les droits PAVA étaient exercés, Look faisait un paiement au titulaire des droits d'un montant égal à la différence entre la juste valeur marchande des actions de Look au moment de l'exercice des droits et la juste valeur marchande de ces actions au moment de l'octroi de ces droits.

[7] En 2009, certains administrateurs, cadres de direction, actionnaires et employés (et, dans certains cas, leurs sociétés personnelles de portefeuille) (les anciens cadres) étaient titulaires d'un grand nombre d'options d'achat d'actions et de droits de participation à l'accroissement de la valeur des actions. Entre le moment de l'annonce par Look de la vente du spectre et de la licence et celui de la conclusion de l'opération, le conseil d'administration de Look a annulé toutes les options d'achat d'actions et tous les droits de participation à l'accroissement de la valeur des actions et a utilisé une évaluation de 0,40 \$ l'action. Le prix le plus élevé des actions de Look mentionné dans l'exposé conjoint des faits en 2009 était de 0,23 \$ l'action le 14 mai 2009. Le conseil d'administration a également décidé de mettre de côté sans condition 11 millions de dollars pour des primes de maintien en poste à compter du 31 mai 2009.

[8] Le produit net de la vente du spectre et de la licence était de 64 millions de dollars. La vente du spectre et de la licence a en fait mis un terme à l'entreprise de télécommunications de Look. Les paiements pour l'annulation des options d'achat d'actions et des droits PAVA et les primes ont été versés aux anciens cadres. L'exposé conjoint des faits ne comprend pas la date de ces paiements, mais il semblerait que ces paiements aient été faits avant d'être rendus publics dans une circulaire d'information de la direction publiée le 19 janvier 2010. Les actionnaires de Look se sont opposés à ce qu'ils ont désigné comme étant des paiements excédentaires de 14,7 millions de dollars faits en faveur des anciens cadres et ont ensuite intenté contre ces derniers une action devant la Cour supérieure de justice de l'Ontario afin de recouvrer l'argent.

[9] La question à trancher en l'espèce porte sur la TPS ou la TVH payée par Look relativement aux services juridiques fournis en ce qui concerne les poursuites que Look a engagées contre les anciens cadres.

II. Décision de la Cour canadienne de l'impôt

[10] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu que, selon une analyse textuelle, contextuelle et téléologique du paragraphe 141.1(3) de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, c. E-15 (la Loi), il y avait une différence entre la liquidation d'une entreprise et la liquidation d'une société. Il a conclu que la vente du spectre faisait partie des activités commerciales de Look, mais que la poursuite engagée contre les anciens cadres n'en faisait pas partie. Sa conclusion est résumée ainsi, au paragraphe 35 des motifs de sa décision :

35 En résumé, je fais une distinction entre la cessation de l'activité commerciale et les conséquences découlant de cette cessation. Je fais également

une distinction entre la cessation de l'entreprise et la cessation de la société. Je souligne que c'est le lien qui est primordial, et non le moment de l'activité. Et le lien doit, selon une interprétation textuelle, contextuelle et téléologique, tenir compte de l'attente commerciale d'une entreprise fournissant des biens ou des services. En l'espèce, cela signifie un lien entre le litige et la signature, la mise en œuvre ou l'exécution de la vente du spectre. Un tel lien n'existe simplement pas.

[11] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a également conclu que tout lien entre le litige et la liquidation de la société ne serait pas suffisant pour permettre à Look de demander des crédits de taxe sur les intrants pour la TPS ou la TVH payée relativement aux services juridiques fournis en lien avec le litige engagé contre les anciens cadres. Par conséquent, le juge de la Cour canadienne de l'impôt a répondu par la négative à la question soulevée en vertu de l'article 58 des Règles.

III. Norme de contrôle

[12] La norme de contrôle applicable à toute question de droit est celle de la décision correcte et celle applicable à toute conclusion de fait (ou à une question mixte de fait et de droit en l'absence d'une question de droit isolable) est celle de l'erreur manifeste et dominante (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235).

IV. Analyse

[13] La question à trancher portait sur l'alinéa 141.1(3)a) de la Loi. Le paragraphe 141.1(3) de la Loi est ainsi libellé :

Pour l'application de la présente For the purposes of this Act,
partie :

a) dans la mesure où elle accomplit un acte, sauf la réalisation d'une fourniture, à l'occasion de l'acquisition, de l'établissement, de l'aliénation ou de la cessation d'une de ses activités commerciales, une personne est réputée avoir accompli l'acte dans le cadre de ses activités commerciales;

b) dans la mesure où elle accomplit un acte, sauf la réalisation d'une fourniture, à l'occasion de l'acquisition, de l'établissement, de l'aliénation ou de la cessation d'une de ses activités non commerciales, une personne est réputée avoir accompli l'acte en dehors du cadre d'une activité commerciale.

(a) to the extent that a person does anything (other than make a supply) in connection with the acquisition, establishment, disposition or termination of a commercial activity of the person, the person shall be deemed to have done that thing in the course of commercial activities of the person; and

(b) to the extent that a person does anything (other than make a supply) in connection with the acquisition, establishment, disposition or termination of an activity of the person that is not a commercial activity, the person shall be deemed to have done that thing otherwise than in the course of commercial activities.

[14] Comme l'a précisé le juge de la Cour canadienne de l'impôt, l'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique (*Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601, au paragraphe 10). L'alinéa 141.1(3)a) de la Loi est libellé en termes généraux, et en se prononçant sur l'expression « à l'occasion de », le juge de la Cour canadienne de l'impôt a formulé les observations suivantes :

21 Il faut garder à l'esprit que je ne fais que regarder cela d'un point de vue textuel qui, à première vue, étant donné l'acceptation par la jurisprudence d'une définition relativement large de l'expression, semble établir un lien, quoique ténu, entre les services juridiques et l'activité commerciale qu'est la vente du spectre, ce qui confère aux services juridiques la nature commerciale requise. Mais sont-ils véritablement de cette nature? Je ne le crois pas. Suivant la même ligne de pensée que dans *BJ Services [BJ Services Company Canada c. La Reine]*, [2002] G.S.T.C. 124, 2003 G.T.C. 513], je conclus qu'il n'y a aucune attente commerciale que les administrateurs, advenant une liquidation d'une société, fuient avec des fonds et que le coût d'une telle éventualité soit incorporé au coût de la fourniture. La situation est différente de celle de *BJ Services BJ Services*, où j'étais convaincu que l'activité portait sur « la capacité de la société à maintenir

une entreprise rentable ». Ce n'est pas le cas ici. Les activités de Look étaient liquidées avant qu'il y ait des activités nécessitant l'acquisition de services juridiques. Ce qui n'a pas été liquidé, c'est la société elle-même. Il ne s'agissait pas d'engager des frais juridiques pour recouvrer des créances, ce qui ferait manifestement partie de la liquidation de l'entreprise. Je ne peux concevoir de dépense qui correspondrait davantage à ce que je considérerais comme une « dépense personnelle » dans le cas d'une société. L'entreprise avait cessé ses activités. Poursuivre les administrateurs avides, qui ont peut-être rempli leurs propres poches, pour redistribuer les fonds récupérés aux actionnaires n'a aucun lien avec l'origine de ces fonds. Il importe peu que les administrateurs aient conçu leur projet lorsqu'ils ont constaté que la vente pourrait générer un produit important. Et alors? L'activité de recouvrement découle du fait que les administrateurs ont effectivement pris les fonds une fois que ces fonds se sont trouvés dans les comptes de Look. Je conclus que même avec une approche textuelle, il n'y a aucun lien entre la vente du spectre et les procédures judiciaires visant à poursuivre les administrateurs.

[Non souligné dans l'original.]

[15] J'admets que l'alinéa 141.1(3)a) de la Loi est libellé en termes généraux. À mon avis, le juge de la Cour canadienne de l'impôt a commis une erreur manifeste et dominante en concluant que les sommes payées pour les services juridiques étaient de nature « personnelle » et qu'il n'y avait aucun lien entre le litige et la provenance des fonds utilisés pour payer les anciens cadres.

[16] Afin d'établir si les frais juridiques étaient des dépenses personnelles pour l'application de la Loi, il est nécessaire, à mon avis, d'examiner le fondement du litige et ce que Look cherche à recouvrer.

[17] Les montants litigieux ont été payés aux anciens cadres en raison de l'annulation de leurs options d'achat d'actions et de leur régime de PAVA ainsi que de leur prime. Les options d'achat d'actions et le régime de PAVA auraient fait partie de l'indemnité ou de la rémunération payable aux anciens cadres, et la prime aurait également été une rémunération versée à ces personnes. Le

fondement juridique de l'action intentée contre les anciens cadres pourrait constituer un manquement à l'obligation fiduciaire, mais le résultat de ce manquement (si son existence est établie) serait une rémunération versée en trop. J'estime donc que le litige devrait être qualifié de demande pour une rémunération versée en trop.

[18] La rémunération aurait été payée pour des services rendus dans le cadre d'activités commerciales de Look ou de la cessation de ces activités et n'est donc pas personnelle. Si une demande concernant une rémunération versée en trop n'est pas liée à l'entreprise de l'employeur, toute demande pour une rémunération insuffisante (par exemple, une demande portant sur un congédiement injustifié) d'un employé contre son employeur ne serait pas liée à l'entreprise de l'employeur. Je ne crois pas que cela soit le résultat approprié et, par conséquent, des dépenses juridiques liées à des questions relatives à l'emploi (y compris un litige lié à une rémunération qui aurait été versée en trop) ne seraient pas des dépenses personnelles.

[19] Pour en arriver à sa conclusion selon laquelle les dépenses juridiques étaient de nature personnelle, le juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu qu'il n'y avait aucun lien entre le litige et la provenance des fonds. Toutefois, il existait un lien direct entre le litige et la provenance des fonds utilisés pour payer les anciens cadres. Les services juridiques ont été acquis pour contester et recouvrer la rémunération qui a été payée aux anciens cadres (qui étaient des employés, y compris les administrateurs). Les résolutions de la société, qui ont entraîné des paiements excédentaires, ont été adoptées entre le moment où la vente du spectre et de la licence a été annoncée et celui où la vente a été conclue. Look avait antérieurement décidé de liquider son entreprise et de vendre ses actifs en vertu d'un arrangement approuvé par la Cour.

[20] Il semble logique, pour une société dont l'entreprise n'a pas eu de succès et qui liquidait son entreprise ainsi que ses actifs, que l'unique provenance du montant de plus de 14 millions de dollars versé aux anciens cadres était le produit de la vente du spectre et de la licence. Les montants payés aux anciens cadres étaient donc inextricablement liés à la vente du spectre et de la licence, et un lien direct existait entre la provenance des fonds (le produit de la vente du spectre et de la licence) et le litige. Les dépenses juridiques qui ont été engagées pour tenter de récupérer une quelconque rémunération versée en trop n'étaient pas personnelles.

[21] Le paragraphe 169(1) de la Loi est la disposition générale qui permet à une personne de demander des crédits de taxe sur les intrants. Cette disposition est ainsi libellée :

169(1) Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, un crédit de taxe sur les intrants d'une personne, pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle est un inscrit, relativement à un bien ou à un service qu'elle acquiert, importe ou transfère dans une province participante, correspond au résultat du calcul suivant si, au cours de cette période, la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable :

$$A \times B$$

où :

A représente la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert, selon le cas, qui, au cours de la période de déclaration, devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable ;

169(1) Subject to this Part, where a person acquires or imports property or a service or brings it into a participating province and, during a reporting period of the person during which the person is a registrant, tax in respect of the supply, importation or bringing in becomes payable by the person or is paid by the person without having become payable, the amount determined by the following formula is an input tax credit of the person in respect of the property or service for the period:

$$A \times B$$

where

A is the tax in respect of the supply, importation or bringing in, as the case may be, that becomes payable by the person during the reporting period or that is paid by the person during the period without having become payable; and

B :

a) dans le cas où la taxe est réputée, par le paragraphe 202(4), avoir été payée relativement au bien le dernier jour d'une année d'imposition de la personne, le pourcentage que représente l'utilisation que la personne faisait du bien dans le cadre de ses activités commerciales au cours de cette année par rapport à l'utilisation totale qu'elle en faisait alors dans le cadre de ses activités commerciales et de ses entreprises ;

b) dans le cas où le bien ou le service est acquis, importé ou transféré dans la province, selon le cas, par la personne pour utilisation dans le cadre d'améliorations apportées à une de ses immobilisations, le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle la personne utilisait l'immobilisation dans le cadre de ses activités commerciales immédiatement après sa dernière acquisition ou importation de tout ou partie de l'immobilisation ;

c) dans les autres cas, le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle la personne a acquis ou importé le bien ou le service, ou l'a transféré dans la province, selon le cas, pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

[Non souligné dans l'original.]

B is

(a) where the tax is deemed under subsection 202(4) to have been paid in respect of the property on the last day of a taxation year of the person, the extent (expressed as a percentage of the total use of the property in the course of commercial activities and businesses of the person during that taxation year) to which the person used the property in the course of commercial activities of the person during that taxation year,

(b) where the property or service is acquired, imported or brought into the province, as the case may be, by the person for use in improving capital property of the person, the extent (expressed as a percentage) to which the person was using the capital property in the course of commercial activities of the person immediately after the capital property or a portion thereof was last acquired or imported by the person, and

(c) in any other case, the extent (expressed as a percentage) to which the person acquired or imported the property or service or brought it into the participating province, as the case may be, for consumption, use or supply in the course of commercial activities of the person.

[emphasis added]

[22] Les crédits de taxe sur les intrants sont généralement accordés pour la TPS ou la TVH payée relativement à l'acquisition de biens ou de services par une personne dans la mesure où les biens ou les services ont été acquis pour consommation ou utilisation dans le cadre des activités commerciales de cette personne. Dans l'arrêt *General Motors du Canada Ltée c. Canada*,

2009 CAF 114, [2010] 2 R.C.F. 344 (*General Motors*), la question à trancher était de savoir si General Motors du Canada Ltée. (GMCL) avait droit à des crédits de taxe sur les intrants pour la TPS payée à l'égard des frais qu'elle avait payés à des gestionnaires de placement qui géraient les fonds détenus dans les régimes de retraite établis par GMCL. L'une des questions soulevées était de savoir si les services avaient été acquis pour consommation ou utilisation dans le cadre des activités commerciales de GMCL. Les activités commerciales de GMCL consistent en la fabrication, l'assemblage et la vente d'automobiles et de camions.

[23] Dans *General Motors*, la Cour a conclu qu'il existait un lien suffisant entre les services fournis par les gestionnaires de placement et les activités commerciales de GMCL. En établissant ce lien, la Cour a précisé que :

44 La juge de la Cour canadienne de l'impôt a attribué à l'expression « dans le cadre de », employée à l'alinéa 169(1)c), un sens large attribué par notre Cour dans *The Queen v. Blanchard*, 95 D.T.C. 5479 (C.A.F.) et dans *M.N.R. v. Yonge-Eglinton Building Ltd.*, 74 D.T.C. 6180, à la page 6184, où les mots « relativement à », « résultant de » ou « imputable à » ont été proposés comme synonymes. Elle a jugé que la responsabilité qui incombe à GMCL de gérer d'une façon appropriée les actifs du régime de pension découlait non seulement des conventions, mais aussi des obligations de GMCL en sa qualité d'administrateur en vertu de la LRRO et de son obligation de fournir des prestations de pension à ses employés (au par. 65). Elle précise que les prestations de pension, tout comme les salaires, sont des éléments d'un système de rémunération qui fait partie intégrante des activités commerciales de la personne morale. La juge explique pleinement ces facteurs aux paragraphes 66 et 67. Au paragraphe 67, elle a déclaré ce qui suit :

En plus de ces obligations contractuelles et légales, GMCL s'est engagée à établir, à maintenir et à administrer un système de rémunération non seulement en tant que condition d'emploi offerte à ses employés, mais aussi comme moyen destiné à attirer et à conserver les employés les plus compétents au sein de son organisation. En l'absence d'un régime de pension rentable, l'attrait concurrentiel de GMCL sur le marché serait beaucoup

moins important. Les frais associés à l'administration de ces actifs de fonds de pension peuvent être considérés comme n'étant qu'indirectement liés à la fabrication de véhicules, mais ils font néanmoins partie intégrante du succès commercial général de GMCL. Dans son témoignage, M. Marven a établi un parallèle entre la mise en place d'un régime de pension et d'autres formes de rémunération des employés comme les prestations pour soins de santé. La seule conclusion logique sensée est que toutes les fonctions de GMCL, à l'égard des actifs de fonds de pension en cause, sont exercées au seul profit des employés, qu'il s'agisse des employés salariés ou des employés horaires, et ces fonctions constituent donc un élément essentiel des activités commerciales de GMCL. Par conséquent, GMCL a acquis les services des gestionnaires de placements pour utilisation dans ses activités commerciales. Cela étant, bien que GMCL n'utilise pas directement les services en question en effectuant des fournitures assujetties à la TPS dans le cadre de ses activités, ces services font partie de sa contribution au programme de rémunération des employés, ce qui est un complément nécessaire de son infrastructure lorsqu'il s'agit de conclure des ventes taxables. Les frais ne sont pas de nature personnelle. Ils viennent s'ajouter aux activités commerciales principales de GMCL et ils répondent au besoin d'attirer et de conserver le nombre d'employés nécessaire au bon déroulement de celles-ci. Par conséquent, ces frais, quoiqu'il s'agisse de frais indirects par rapport à l'entreprise de GMCL, sont admissibles à titre de frais payés pour consommation ou utilisation dans le cadre des activités commerciales de GMCL. Le paragraphe 169(1) n'exige pas que la gestion d'un régime de pension soit la seule activité commerciale d'une personne, mais uniquement que la fourniture soit consommée ou utilisée « dans le cadre des activités commerciales ». Séparer les services des gestionnaires de placements et les activités commerciales de GMCL de la manière proposée par l'intimée équivaudrait à ne pas tenir compte des obligations contractuelles et légales de GMCL ainsi que de la réalité commerciale d'un marché compétitif.

[Non souligné dans l'original.]

[24] Les montants payés dans l'arrêt *General Motors* ont été considérés comme étant des services qui « font partie de sa contribution au programme de rémunération des employés, ce qui est un complément nécessaire de son infrastructure lorsqu'il s'agit de conclure des ventes taxables ». De la même manière, en l'espèce, les services juridiques liés au litige étaient

également liés au programme de rémunération des employés de Look, bien que ce fût pour un motif différent. GMCL retenait les services de gestionnaires de fonds de placement pour gérer les investissements vraisemblablement dans le but d'améliorer les régimes de retraite, alors que Look cherchait à réduire les montants payables aux anciens cadres et recouvrer tout paiement excédentaire.

[25] Par suite de l'arrêt *General Motors*, les montants payés aux gestionnaires de placements dans les régimes de retraite qui serviront de pensions de retraite destinées aux employés au moment où ils prennent leur retraite sont payés pour des services qui sont acquis pour consommation dans le cadre d'activités commerciales et ne sont pas de nature personnelle.

[26] Ni la Cour canadienne de l'impôt ni notre Cour n'ont renvoyé au paragraphe 141.01(2) de la Loi dans l'arrêt *General Motors*. La Cour n'a pas non plus renvoyé à cette disposition dans la décision qu'elle a rendue dans l'arrêt *398722 Alberta Ltd. c. Canada*, [2000] G.T.C. 4091, 257 N.R. 71 (CAF), qui a été citée dans l'arrêt *General Motors* relativement à la question du lien entre les services de gestion de placements et les activités commerciales de GMCL.

[27] Le paragraphe 141.01(2) de la Loi prévoit que :

(2) La personne qui acquiert ou importe un bien ou un service, ou le transfère dans une province participante, pour consommation ou utilisation dans le cadre de son initiative est réputée, pour l'application de la présente partie, l'acquérir, l'importer ou le transférer dans la province, selon le cas, pour

(2) Where a person acquires or imports property or a service or brings it into a participating province for consumption or use in the course of an endeavour of the person, the person shall, for the purposes of this Part, be deemed to have acquired or imported the property or service or brought it into the province, as the case may be,

consommation ou utilisation :

a) dans le cadre de ses activités commerciales, dans la mesure où elle l'acquiert, l'importe ou le transfère dans la province afin d'effectuer, pour une contrepartie, une fourniture taxable dans le cadre de l'initiative;

b) hors du cadre de ses activités commerciales, dans la mesure où elle l'acquiert, l'importe ou le transfère dans la province :

(i) afin d'effectuer, dans le cadre de l'initiative, une fourniture autre qu'une fourniture taxable effectuée pour une contrepartie,

(ii) à une fin autre que celle d'effectuer une fourniture dans le cadre de l'initiative.

a) for consumption or use in the course of commercial activities of the person, to the extent that the property or service is acquired, imported or brought into the province by the person for the purpose of making taxable supplies for consideration in the course of that endeavour; and

(b) for consumption or use otherwise than in the course of commercial activities of the person, to the extent that the property or service is acquired, imported or brought into the province by the person

(i) for the purpose of making supplies in the course of that endeavour that are not taxable supplies made for consideration, or,

(ii) for a purpose other than the making of supplies in the course of that endeavour.

[28] Étant donné que cette Cour a conclu dans l'arrêt *General Motors* que les services des gestionnaires de placements ont été acquis pour consommation ou utilisation dans le cadre des activités commerciales de GMCL et étant donné que GMCL exploitait une entreprise qui effectuait des fournitures taxables d'automobiles et de camions, il s'ensuivrait logiquement que les services du gestionnaire de placement ont été acquis en vue d'effectuer ces fournitures taxables. Sans les employés, GMCL ne pouvait pas effectuer de fournitures taxables. De plus, personne n'a laissé entendre que GMCL effectuait une quelconque fourniture exonérée.

[29] GMCL effectuait des fournitures taxables au moment où les dépenses en cause ont été engagées. En l'espèce, cependant, Look avait cessé d'effectuer des fournitures taxables avant

que les dépenses juridiques n'aient été engagées. Dans une telle situation, on peut soutenir qu'il existe un conflit entre le paragraphe 141.01(2) de la Loi et le paragraphe 141.1(3) de la Loi dans la mesure où il peut être difficile de soutenir que toute dépense engagée après qu'un inscrit a cessé d'effectuer des fournitures taxables est faite dans le but d'effectuer des fournitures taxables même si la dépense a été faite à l'occasion de la cessation de l'activité commerciale.

[30] À mon avis, ce conflit peut être réglé de la manière suivante. En général, le paragraphe 141.01(2) de la Loi prévoirait qu'un bien ou un service serait réputé avoir été acquis dans le cadre d'activités commerciales dans la mesure où il est acquis en vue d'effectuer des fournitures taxables pour une contrepartie. Toutefois, si l'inscrit acquiert un bien ou un service à l'occasion de l'acquisition, de l'établissement, de l'aliénation ou de la cessation d'activités commerciales, cette personne ne perdra pas le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants uniquement parce qu'elle n'a pas effectué de fournitures taxables au moment où ce bien ou ce service est acquis. Étant donné que le paragraphe 141.1(3) de la Loi est la disposition plus particulière qui ne s'applique que dans certaines situations, elle l'emportera sur le paragraphe 141.01(2) de la Loi (*Assurance-vie Banque Nationale, Compagnie d'assurance-vie c. Canada*, 2006 CAF 161, 381 N.R. 117, aux paragraphes 9 et 10).

[31] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a noté, en particulier, que les services juridiques acquis afin de recouvrer des créances, après qu'un inscrit a cessé d'effectuer des fournitures taxables, seraient considérés comme des services acquis qui font partie de la cessation des activités commerciales de l'inscrit et, par conséquent, seraient réputés comme ayant été acquis dans le cadre d'activités commerciales en application du paragraphe 141.1(3) de

la Loi. Vraisemblablement, ces créances auraient découlé de fournitures taxables effectuées par l'inscrit.

[32] En l'espèce, même si Look avait cessé d'effectuer des fournitures taxables quand elle avait intenté l'action contre les anciens cadres, elle poursuivait ces derniers pour des sommes qu'elle considérait être une rémunération excédentaire versée à ces personnes. Ces montants auraient été payés (à tort ou à raison) pour des services rendus au moment où Look exerçait des activités commerciales ou pendant que Look mettait fin à ses activités commerciales.

[33] Dans les deux cas (l'action en justice visant à établir et à recouvrer les créances et celle visant à établir le montant approprié de la rémunération et à recouvrer les rémunérations versées en trop), l'activité sous-jacente qui a donné lieu au litige a été terminée avant que l'inscrit cesse d'effectuer des fournitures taxables. Toutefois, le différend concernant le montant payable (que ce soit à l'inscrit ou par l'inscrit) a commencé après que l'inscrit ait cessé d'effectuer des fournitures taxables. À mon avis, étant donné qu'il y aurait un lien nécessaire pour que les services juridiques recouvrent les sommes dues à l'inscrit, le lien devrait aussi exister pour les services juridiques à l'égard de montants payables par l'inscrit.

[34] Par conséquent, à mon avis, il y aurait un lien entre le litige visant à établir (après que l'inscrit a cessé d'effectuer des fournitures taxables) l'existence d'une rémunération versée en trop (et recouvrer cette somme) et la cessation des activités commerciales de l'inscrit, parce que la rémunération serait liée aux services rendus pendant que l'inscrit effectuait des fournitures taxables. Par conséquent, il existe un lien entre la cessation des activités commerciales de Look

et les services juridiques acquis relativement à l'action intentée contre les anciens cadres qui serait suffisant pour permettre à Look de demander des crédits de taxe sur les intrants pour la TPS ou la TVH payée à l'égard de ces services juridiques.

[35] Par conséquent, j'accueillerais l'appel, avec dépens, et j'annulerais la décision rendue par le juge de la Cour canadienne de l'impôt. En rendant la décision que le juge de la Cour canadienne de l'impôt aurait dû rendre, je répondrais à la question par l'affirmative.

« Wyman W. Webb »

j.c.a.

« Je suis d'accord

David G. Near, j.c.a. »

« Je suis d'accord

Mary J.L. Gleason, j.c.a. »

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

**(APPEL D'UN JUGEMENT DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT EN DATE DU
14 OCTOBRE 2016, DOSSIER 2015-2233(IT)G)**

DOSSIER : A-415-16

INTIULÉ : ONENERGY INC. c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : TORONTO (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 16 OCTOBRE 2017

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE NEAR
LA JUGE GLEASON

DATE DES MOTIFS : LE 19 MARS 2018

COMPARUTIONS :

M^e Justin Kutyan
M^e Adam Gotfried

POUR L'APPELANTE

M^e Michael Ezri
M^e Kelly Smith Wayland

POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

KPMG Law LLP
Toronto (Ontario)

POUR L'APPELANTE

Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada

POUR L'INTIMÉE