

A-475-15  
2016 FCA 269

A-475-15  
2016 CAF 269

**Alexander College Corp. (Appellant)**

**Alexander College Corp. (appelante)**

v.

c.

**Her Majesty the Queen (Respondent)**

**Sa Majesté la Reine (intimée)**

**INDEXED AS: ALEXANDER COLLEGE CORP. v. CANADA**

**RÉPERTORIÉ : ALEXANDER COLLEGE CORP. c. CANADA**

Federal Court of Appeal, Gauthier, Stratas and Gleason JJ.A.—Vancouver, September 21; Ottawa, November 8, 2016.

Cour d'appel fédérale, juges Gauthier, Stratas et Gleason, J.C.A.—Vancouver, 21 septembre; Ottawa, 8 novembre 2016.

*Customs and Excise — Appeal from Tax Court of Canada decision confirming assessment for unpaid GST/HST on student fees appellant charging in 2010 — Tax Court finding that appellant required to collect, remit GST/HST since not falling within applicable exemption set out in Excise Tax Act (Act), Schedule V, Part III, s. 7 — Appellant private for-profit college — Schedule V of Act setting out long list of exemptions from requirement to charge, remit GST/HST — Only portion of exemption potentially applicable to appellant was term “university” defined in Act, s. 123(1) — Tax Court holding that to come within scope of definition of “university”, institution needing to be recognized as university by relevant provincial authorities, also needing to grant degrees at least at baccalaureate level — Because appellant meeting neither criterion, Tax Court finding, inter alia, that appellant not meeting traditional definition of “university” — Whether Tax Court of Canada erring in statutory interpretation — Relevant provisions at issue unambiguous — S. 7 exemption applying to “universities”; term conclusively defined in Act, s. 123(1) since Parliament using word “means” in setting out definition thereof — Given differences in French, English versions of definition of “university”, shared meaning rule applied; meaning of English version of definition governing in present case — Contrary to what Tax Court holding, would constitute impermissible reading-in of additional elements to limit “university” definition to only those institutions recognized as such under provincial law or to those empowered to grant baccalaureate degrees or higher — In absence of definition of “degree” in Act, regard should be given to how term defined in provincial legislation — In British Columbia, relevant legislation providing for associate degrees which may be granted both by universities, certain colleges — Thus to come within definition of “university” for purposes of Act, institution must be empowered by relevant authority to grant degrees — Because appellant authorized to grant degrees by province of British Columbia, appellant falling within scope of exemption in s. 7 — In conclusion, Tax Court incorrectly interpreting Act — Appeal allowed.*

*Douanes et Accise — Appel interjeté à l'encontre d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt qui a confirmé une cotisation établie à l'égard de la TPS/TVH impayée sur les frais de scolarité facturés par l'appelante en 2010 — La Cour de l'impôt a conclu que l'appelante devait percevoir et verser la TPS/TVH parce qu'elle n'était pas visée par l'exonération prévue à l'art. 7 de la partie III de l'annexe V de la Loi sur la taxe d'accise (la Loi) — L'appelante est un collège privé à but lucratif — L'annexe V de la Loi dresse une longue liste d'exonérations à l'obligation de percevoir et de verser la TPS/TVH — La seule partie de l'exonération susmentionnée qui pouvait s'appliquer à l'appelante était le terme « université » défini à l'art. 123(1) de la Loi — La Cour de l'impôt a conclu que, pour relever de la définition d'« université », l'institution devait être reconnue à titre d'université par les autorités provinciales compétentes et décerner des diplômes sanctionnant des études de premier cycle au moins — Étant donné que l'appelante ne remplissait aucun de ces critères, la Cour de l'impôt a conclu, entre autres, que l'appelante ne satisfaisait pas à la définition traditionnelle d'une « université » — Il s'agissait de savoir si la Cour de l'impôt a commis une erreur dans son interprétation de la Loi — Les dispositions pertinentes en l'espèce étaient sans ambiguïté — L'exonération prévue à l'art. 7 s'applique aux « universités »; ce terme est défini de manière définitive à l'art. 123(1) de la Loi puisque le législateur a utilisé le mot « means » (« s'entend de ») dans la version anglaise de la Loi lorsqu'il a défini le terme « university » (« université ») — Compte tenu des divergences entre les versions anglaise et française dans la définition du terme « université », la Cour a eu recours à la règle du sens commun; le sens de la définition anglaise l'a emporté en l'espèce — Contrairement à la conclusion de la Cour de l'impôt, il s'agirait d'une interprétation large inadmissible de la teneur de la Loi ayant pour effet de limiter la définition d'une « université » aux seules institutions qui sont reconnues comme telles par une loi provinciale, ou à celles qui sont habilitées à décerner des diplômes de baccalauréat ou de cycle supérieur — En l'absence d'une définition du terme « diplôme » dans la*

This was an appeal from a Tax Court of Canada decision confirming an assessment for unpaid GST/HST on student fees charged by the appellant in 2010. The Tax Court found that the appellant was required to collect and remit GST/HST since it did not fall within the applicable exemption set out in section 7 of Part III, Schedule V of the *Excise Tax Act*.

Schedule V of the Act sets out a long list of exemptions from the requirement to charge and remit GST/HST and the relevant exemption in this case was section 7, which covers certain types of educational services. It was common ground between the parties that the only portion of the foregoing exemption that might be applicable to the appellant was the term “university” since the appellant is a private for-profit college. The term “university” is defined in subsection 123(1), Part IX of the Act. The appellant argued, *inter alia*, that it was a “university” within the meaning of that definition because it is authorized to grant two-year associate degrees under provincial legislation, namely in British Columbia. However, the Tax Court rejected this assertion and held that to come within the scope of the definition of “university”, an institution needed to be recognized as a university by the relevant provincial authorities and also needed to grant degrees at least at the baccalaureate level. Because the appellant met neither criterion, the Tax Court found it did not fall within the applicable exemption. The Tax Court reached this conclusion for a number of reasons, in particular, because it held that the wording used to define “university” in subsection 123(1) of the Act suggests a distinction between an “institution” and colleges or research bodies associated with such an “institution”. Given this, it concluded that an “institution” must refer only to a “university”. Thus, the appellant would qualify for the exemption only if it were a traditional degree-granting university. The Tax Court found that the appellant did not fit the traditional definition of a “university” because it is subject to constant third-party monitoring for the purposes of maintaining its capacity to grant associate degrees unlike traditional universities that self-monitor.

*Loi, il convient de tenir compte de la définition que lui donnent les lois provinciales — En Colombie-Britannique, les lois applicables prévoient les diplômes d’associé, qui peuvent être décernés par les universités et certains collèges — Ainsi, pour être visée par la définition d’« université » aux fins de la Loi, l’institution doit être habilitée à décerner des diplômes — Étant donné que l’appelante a été autorisée à décerner des diplômes par la province de la Colombie-Britannique, elle est visée par l’exonération prévue à l’art. 7 — En conclusion, la Cour de l’impôt a mal interprété la Loi — Appel accueilli.*

Il s’agissait d’un appel interjeté à l’encontre d’une décision de la Cour canadienne de l’impôt qui a confirmé une cotisation établie à l’égard de la TPS/TVH payée sur les frais de scolarité facturés par l’appelante en 2010. La Cour de l’impôt a conclu que l’appelante devait percevoir et verser la TPS/TVH parce qu’elle n’était pas visée par l’exonération prévue à l’article 7 de la partie III de l’annexe V de la *Loi sur la taxe d’accise*.

L’annexe V de la Loi dresse une longue liste d’exonérations à l’obligation de percevoir et de verser la TPS/TVH et l’exonération visée en l’espèce est prévue à l’article 7, qui s’applique à certains types de services d’enseignement. Les parties ont convenu que la seule partie de l’exonération susmentionnée qui pourrait s’appliquer à l’appelante était le terme « université », puisque l’appelante est un collège privé à but lucratif. Le terme « université » est défini au paragraphe 123(1) de la partie IX de la Loi. L’appelante a fait valoir, entre autres, qu’elle est une « université » au sens de cette définition puisqu’elle est habilitée à décerner des diplômes d’associé sanctionnant des études de deux ans en vertu de la loi provinciale, soit en Colombie-Britannique. Cependant, la Cour de l’impôt a réfuté cette prétention et a conclu que, pour relever de la définition d’« université », une institution devait être reconnue à titre d’université par les autorités provinciales compétentes et décerner des diplômes sanctionnant des études de premier cycle au moins. Étant donné que l’appelante ne remplissait aucun de ces critères, la Cour de l’impôt a jugé qu’elle n’était pas visée par l’exonération en question. La Cour de l’impôt a tiré cette conclusion pour un certain nombre de raisons, plus particulièrement, parce qu’elle a jugé que la formulation employée pour définir le mot « université » au paragraphe 123(1) de la Loi laisse entendre qu’il existe une distinction entre une « institution » et les collèges ou instituts de recherche associés à une telle institution. Compte tenu de ce qui précède, elle a conclu que le terme « institution » ne devait viser qu’une « université ». Ainsi, l’appelante serait admissible à l’exonération seulement si elle était une université traditionnelle qui décernait des diplômes. La Cour de l’impôt a conclu que l’appelante ne satisfaisait pas à la définition traditionnelle d’une « université » puisqu’elle est assujettie à une surveillance constante d’un tiers afin de pouvoir continuer à décerner des diplômes d’associé, au contraire des universités traditionnelles qui se contrôlent elles-mêmes.

The issue was whether the Tax Court of Canada erred in its statutory interpretation.

*Held*, the appeal should be allowed.

It had to be determined whether the relevant provisions of the Act were ambiguous in that they were open to more than one reasonable interpretation. This question was answered in the negative since the relevant provisions were unambiguous and had to be interpreted in the way the appellant submitted. More specifically, the section 7 exemption applies to “universities”. That term is conclusively defined in subsection 123(1) of the Act as Parliament used the word “means” in setting out the definition of “university” for the purposes of the Act and the use of this word in a statutory definition reflects Parliament’s intention that the definition be exhaustive. Thus, for the purposes of the Act, what is determinative is whether an institution falls within the statutory definition in the Act, which provides in relevant part that a university means a “recognized degree-granting institution” or an organization that operates a “college affiliated with ... such an institution.”

On its face, the English version of the first portion of the definition of a “university” in the Act requires that an institution merely be recognized as one that is empowered to grant degrees to qualify as a university. The argument that the French version might be read in the same way or could be read as providing that it is the institution as opposed to its degree-granting status that must be recognized was rejected and the interpretation that the appellant urged was adopted. Given the differences in the French and English versions herein, the shared meaning rule was applied whereby the meaning that is shared by the English and French versions is presumed to be the meaning intended by the legislature. The singular meaning of the English version of the definition, which states that a qualifying institution need merely be recognized as one that is empowered to grant degrees, is encompassed in the French definition if it is equivocal. Applying the first step of the shared meaning rule, the meaning of the English definition had to govern. As well, the shared meaning was also consistent with the broader scheme of the Act and Parliament’s intent. Thus, contrary to what the Tax Court held, it would constitute an impermissible reading-in of additional elements to limit the “university” definition to only those institutions that are recognized as such under provincial law or to those that are empowered to grant baccalaureate degrees or higher.

Il s’agissait de savoir si la Cour canadienne de l’impôt a commis une erreur dans son interprétation de la Loi.

*Arrêt* : l’appel doit être accueilli.

La Cour devait se demander si les dispositions pertinentes de la Loi étaient ambiguës, parce qu’elles étaient sujettes à plus d’une interprétation raisonnable. La Cour a répondu à cette question par la négative puisque les dispositions pertinentes étaient sans ambiguïté et devaient être interprétées de la manière proposée par l’appelante. Plus précisément, l’exonération prévue à l’article 7 s’applique aux « universités ». Ce terme est défini de manière définitive au paragraphe 123(1) de la Loi puisque le législateur a utilisé le mot « *means* » (« s’entend de ») dans la version anglaise de la Loi lorsqu’il a défini le terme « *university* » (« université ») aux fins de cette dernière et l’utilisation de ce mot dans une définition traduit l’intention du législateur de donner une définition exhaustive d’un terme. Par conséquent, aux fins de la Loi, l’essentiel est de déterminer si la définition législative donnée dans la Loi s’applique à une institution en particulier, dont la disposition pertinente donne la définition suivante du mot « université » : « [i]nstitution reconnue qui décerne des diplômes » ou organisation qui administre une « école affiliée [...] d’une telle institution ».

Selon son libellé, la version anglaise de la première partie de la définition du terme « *university* » donnée dans la Loi exige qu’une institution soit simplement reconnue comme étant habilitée à décerner des diplômes pour être considérée comme une université. L’argument voulant que la version française soit lue de la même façon ou puisse être lue comme prévoyant que c’est l’institution et non sa capacité à décerner des diplômes qui doit être reconnue a été rejeté et l’interprétation que l’appelante préconisait a été adoptée. Compte tenu des divergences entre les versions anglaise et française en l’espèce, la Cour a eu recours à la règle du sens commun, selon laquelle le sens qui est commun aux versions française et anglaise sera présumé être celui correspondant à l’intention du législateur. En cas d’ambiguïté, le sens unique de la version anglaise de la définition, qui prévoit simplement qu’une institution est admissible si elle est reconnue comme étant autorisée à décerner des diplômes, est englobé dans la définition française. Si la première étape de la règle du sens commun est appliquée, le sens de la définition anglaise devait l’emporter. De plus, ce sens commun respectait en outre l’économie générale de la Loi et l’intention du législateur. Contrairement à la conclusion de la Cour canadienne de l’impôt, il s’agirait d’une interprétation large inadmissible de la teneur de la Loi ayant pour effet de limiter la définition d’une « université » aux seules institutions qui sont reconnues comme telles par une loi provinciale, ou à celles qui sont habilitées à décerner des diplômes de baccalauréat ou de cycle supérieur.

In the absence of a definition of “degree” in the Act, regard should be given to how the term is defined in provincial legislation since the provinces determine what degrees may be granted by which institutions through their jurisdiction over education. In British Columbia, the relevant legislation provides for associate degrees which may be granted both by universities and certain colleges. Thus to come within the definition of a “university” for purposes of the Act, the institution must be empowered to grant degrees as the same are defined in the relevant provincial legislation. However, the definition of a “university” for purposes of the Act cannot also be tied to how that term is defined in provincial legislation since the Act defines the term “university”. Based on this analysis, the appellant is authorized to grant degrees by a relevant authority (province of British Columbia) and it therefore followed that it fell within the scope of the exemption in section 7 of Part III, Schedule V of the Act. Resort to a contextual and purposive analysis to discern the meaning of “university” for purposes of these provisions in the Act led to the same result for several reasons, which were discussed.

In conclusion, the Tax Court incorrectly interpreted the Act and the appellant fell within the section 7 exemption.

#### STATUTES AND REGULATIONS CITED

*College and Institute Act*, R.S.B.C. 1996, c. 52.  
*Degree Authorization Act*, S.B.C. 2002, c. 24.  
*Excise Tax Act*, R.S.C., 1985, c. E-15, Part VI, Part VII, s. 68.26(a), Part IX, ss. 123(1) “public college”, “public institution”, “school authority”, “university”, 149, Sch. V, Part III, ss. 1 “vocational school”, 6, 7, 8.  
*Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, ss. 118.5(1)(a)(i),(b),(c)(i), 118.6(1)(b),(c).  
*University Act*, R.S.B.C. 1996, c. 468.

#### CASES CITED

##### APPLIED:

*Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 S.C.R. 27, (1998), 36 O.R. (3d) 418; *Bell ExpressVu Limited Partnership v. Rex*, 2002 SCC 42, [2002] 2 S.C.R. 559; *A.Y.S.A. Amateur Youth Soccer Association v. Canada (Revenue Agency)*, 2007 SCC 42, [2007] 3 S.C.R. 217; *Placer Dome Canada Ltd. v. Ontario (Minister of Finance)*, 2006 SCC 20, [2006] 1 S.C.R. 715; *R. v. Daoust*, 2004 SCC 6, [2004] 1 S.C.R. 217.

En l’absence d’une définition du terme « diplôme » dans la Loi, il convient de tenir compte de la définition que lui donnent les lois provinciales, car la compétence en matière d’éducation appartient aux provinces et ce sont elles qui déterminent les diplômes qu’une institution est habilitée à décerner. En Colombie-Britannique, les lois applicables prévoient les diplômes d’associé, qui peuvent être décernés par les universités et certains collèges. Ainsi, pour être visée par la définition d’« université » aux fins de la Loi, l’institution doit être habilitée à décerner des diplômes tel que définis dans les lois provinciales applicables. Cependant, étant donné que la Loi contient une définition du terme « université », on ne peut pas faire de lien entre la définition de ce terme aux fins de l’application de la Loi et sa définition dans une loi provinciale. D’après cette analyse, l’appelante est autorisée à décerner des diplômes par une autorité compétente (la province de la Colombie-Britannique) et par conséquent, il s’ensuivait qu’elle est visée par l’exonération prévue à l’article 7 de la partie III de l’annexe V de la Loi. Recourir à une analyse contextuelle et téléologique pour discerner le sens du terme « université » aux fins de ces dispositions de la Loi a donné le même résultat, pour plusieurs raisons, lesquelles ont été discutées.

En conclusion, la Cour de l’impôt a mal interprété la Loi et l’appelante était visée par l’exonération prévue à l’article 7.

#### LOIS ET RÈGLEMENTS CITÉS

*College and Institute Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 52.  
*Degree Authorization Act*, S.B.C. 2002, ch. 24.  
*Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5<sup>e</sup> suppl.), ch. 1, art. 118.5(1)a)(i),(b),(c)(i), 118.6(1)b),(c).  
*Loi sur la taxe d’accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15, partie VI, partie VII, art. 68.26a), partie IX, art. 123(1) « administration scolaire », « collège public », « institution publique », « université », 149, ann. V, partie III, art. 1 « école de formation professionnelle », 6, 7, 8.  
*University Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 468.

#### JURISPRUDENCE CITÉE

##### DÉCISIONS APPLIQUÉES :

*Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27; *Bell ExpressVu Limited Partnership c. Rex*, 2002 CSC 42, [2002] 2 R.C.S. 559; *A.Y.S.A. Amateur Youth Soccer Association c. Canada (Agence du revenu)*, 2007 CSC 42, [2007] 3 R.C.S. 217; *Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, 2006 CSC 20, [2006] 1 R.C.S. 715; *R. c. Daoust*, 2004 CSC 6, [2004] 1 R.C.S. 217.

## DISTINGUISHED:

*Klassen v. Canada*, 2007 FCA 339, [2008] 2 C.T.C. 16; *Zailo v. The Queen*, 2014 TCC 60, 2014 D.T.C. 1087.

## REFERRED TO:

*Housen v. Nikolaisen*, 2002 SCC 33, [2002] 2 S.C.R. 235; *Redeemer Foundation v. M.N.R.*, 2006 FCA 325, [2007] 3 F.C.R. 40, affd 2008 SCC 46, [2008] 2 S.C.R. 643; *Bozzer v. Canada*, 2011 FCA 186, 333 D.L.R. (4th) 385; *Canada Trustco Mortgage Co. v. Canada*, 2005 SCC 54, [2005] 2 S.C.R. 601; *Entertainment Software Association v. Society of Composers, Authors and Music Publishers of Canada*, 2012 SCC 34, [2012] 2 S.C.R. 231; *Yellow Cab Ltd. v. Board of Industrial Relations et al.*, [1980] 2 S.C.R. 761, (1980), 24 A.R. 275; *Sheldon Inwentash and Lynn Factor Charitable Foundation v. Canada*, 2012 FCA 136, 2012 D.T.C. 5090; *R. v. Compagnie Immobilière BCN Ltée*, [1979] 1 S.C.R. 865, [1979] C.T.C. 71; *Canada (Attorney General) v. Frye*, 2005 FCA 264, 338 N.R. 382.

## AUTHORS CITED

Canada. Parliament. *House of Commons Debates*, 34th Parl., 2nd Sess., Vol. 8 (May 11, 1990).  
Sullivan, Ruth. *Statutory Interpretation*, 3rd ed. Toronto: Irwin Law Inc., 2016.

APPEAL from a Tax Court of Canada decision (2015 TCC 238, [2015] G.S.T.C. 118), which confirmed an assessment for unpaid GST/HST on student fees charged by the appellant in 2010. Appeal allowed.

## APPEARANCES

*Terry Barnett* and *S. Natasha Reid* for appellant.  
*Jasmine Sidhu* and *Whitney Dunn* for respondent.

## SOLICITORS OF RECORD

*Thorsteinssons LLP*, Vancouver, for appellant.  
*Deputy Attorney General of Canada* for respondent.

*The following are the reasons for judgment rendered in English by*

[1] GLEASON J.A.: The appellant, Alexander College Corp., seeks to set aside the October 2, 2015 judgment

## DÉCISIONS DIFFÉRENCIÉES :

*Klassen c. Canada*, 2007 CAF 339; *Zailo c. La Reine*, 2014 CCI 60.

## DÉCISIONS CITÉES :

*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235; *Redeemer Foundation c. M.N.R.*, 2006 CAF 325, [2007] 3 R.C.F. 40, conf. par 2008 CSC 46, [2008] 2 R.C.S. 643; *Bozzer c. Canada*, 2011 CAF 186; *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601; *Entertainment Software Association c. Société canadienne des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique*, 2012 CSC 34, [2012] 2 R.C.S. 231; *Yellow Cab Ltd. c. Board of Industrial Relations et autres*, [1980] 2 R.C.S. 761; *Sheldon Inwentash and Lynn Factor Charitable Foundation c. Canada*, 2012 CAF 136; *R. c. Compagnie Immobilière BCN Ltée*, [1979] 1 R.C.S. 865; *Canada (Procureur général) c. Frye*, 2005 CAF 264.

## DOCTRINE CITÉE

Canada. Parlement. *Débats de la Chambre des communes*, 34<sup>e</sup> lég., 2<sup>e</sup> sess., vol. 8 (11mai 1990).  
Sullivan, Ruth. *Statutory Interpretation*, 3<sup>e</sup> éd. Toronto : Irwin Law Inc., 2016.

APPEL interjeté à l'encontre d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt (2015 CCI 238), qui a confirmé une cotisation établie à l'égard de la TPS/TVH impayée sur les frais de scolarité facturés par l'appelante en 2010. Appel accueilli.

## ONT COMPARU

*Terry Barnett* et *S. Natasha Reid* pour l'appelante.  
*Jasmine Sidhu* et *Whitney Dunn* pour l'intimée.

## AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

*Thorsteinssons LLP*, Vancouver, pour l'appelante.  
*Le sous-procureur général du Canada* pour l'intimée.

*Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par*

[1] LA JUGE GLEASON, J.C.A. : L'appelante, Alexander College Corp., demande l'annulation du jugement du

of the Tax Court of Canada [Tax Court] in *Alexander College Corp. v. The Queen*, 2015 TCC 238, [2015] G.S.T.C. 118 (*Alexander College*), which confirmed an assessment for unpaid GST/HST on student fees charged by the College in 2010. The Tax Court found that Alexander College was required to collect and remit GST/HST as it did not fall within the applicable exemption set out in section 7 of Part III, Schedule V of the *Excise Tax Act*, R.S.C., 1985, c. E-15 (the ETA). For the reasons that follow, I believe that the Tax Court incorrectly interpreted the ETA and that Alexander College falls within the section 7 exemption. I would accordingly allow this appeal, with costs.

I. The Decision of the Tax Court in *Alexander College*

[2] Schedule V of the ETA sets out a long list of exemptions from the requirement to charge and remit GST/HST. The relevant exemption in the present case is in section 7 of Part III, Schedule V and covers certain types of educational services. It exempts:

7 A supply made by a school authority, public college or university of a service of instructing individuals in, or administering examinations in respect of, courses for which credit may be obtained toward a diploma or degree.

[3] It was common ground between the parties before the Tax Court and remains undisputed before this Court that the only portion of the foregoing exemption that might be applicable to Alexander College is the term “university” as the appellant is a private for-profit college. The term “university” is defined in subsection 123(1), Part IX of the ETA as follows:

123 (1) ...

*university* means a recognized degree-granting institution or an organization that operates a college affiliated with, or a research body of, such an institution; (*université*)

2 octobre 2015 prononcé par la Cour canadienne de l'impôt dans la décision *Alexander College Corp. c. La Reine*, 2015 CCI 238 (décision *Alexander College*), qui confirmait une cotisation établie à l'égard de la TPS/TVH impayée sur les frais de scolarité facturés par le collège en 2010. La Cour canadienne de l'impôt a conclu que l'appelante, Alexander College, devait percevoir et verser la TPS/TVH parce qu'elle n'est pas visée par l'exonération prévue à l'article 7 de la partie III de l'annexe V de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15 (la LTA). Pour les motifs exposés ci-dessous, j'estime que la Cour canadienne de l'impôt a mal interprété la LTA et que Alexander College est bel et bien visée par l'exonération prévue à l'article 7. En conséquence, j'accueillerais l'appel avec dépens.

I. La décision *Alexander College* de la Cour canadienne de l'impôt

[2] L'annexe V de la LTA dresse une longue liste d'exonérations à l'obligation de percevoir et de verser la TPS/TVH. L'exonération visée en l'espèce est prévue à l'article 7 de la partie III de l'annexe V et s'applique à certains types de services d'enseignement. L'exonération vise :

7 La fourniture, effectuée par une administration scolaire, un collège public ou une université, d'un service consistant à donner à des particuliers des cours ou des examens qui mènent à un diplôme.

[3] Les parties ont convenu devant la Cour canadienne de l'impôt, et cela demeure incontesté devant la Cour, que la seule partie de l'exonération susmentionnée qui pourrait s'appliquer à Alexander College est le terme « université », puisque l'appelante est un collège privé à but lucratif. Le terme « université » est défini comme suit au paragraphe 123(1) de la partie IX de la LTA :

123 (1) [...]

*université* Institution reconnue qui décerne des diplômes, y compris l'organisation qui administre une école affiliée à une telle institution ou l'institut de recherche d'une telle institution. (*university*)

[4] Alexander College argues that it is a “university”, within the meaning of the foregoing definition, because it is authorized to grant two-year associate degrees under provincial legislation, namely British Columbia’s *Degree Authorization Act*, S.B.C. 2002, c. 24 (the *Degree Authorization Act*). It also notes (and it is undisputed) that in British Columbia at least some traditional universities grant identical associate degrees and recognize Alexander College’s courses for credit towards a four-year baccalaureate degree. Alexander College further underscores that in British Columbia there are both public and privately-funded universities as well as public and privately-funded colleges and vocational schools (as is contemplated by the *Degree Authorization Act*; British Columbia’s *University Act*, R.S.B.C. 1996, c. 468; British Columbia’s *College and Institute Act*, R.S.B.C. 1996, c. 52 and several statutes applicable to particular institutions, namely, Royal Roads University, Thompson Rivers University, Trinity Western University and Sea to Sky University [now called Quest University]).

[5] The Tax Court rejected Alexander College’s assertion that it fell within the scope of the definition of a “university” for purposes of the ETA and held that to come within the scope of that definition an institution needed to be recognized as a university by the relevant provincial authorities and also needed to grant degrees at least at the baccalaureate level. Because Alexander College met neither criterion, the Tax Court found it did not fall within the applicable exemption and was therefore required to collect and remit the disputed GST/HST. The Tax Court offered several reasons in support of this conclusion.

[6] First, the Tax Court held that the wording used to define “university” in subsection 123(1) of the ETA suggests a distinction between an “institution” and

[4] L’appelante Alexander College fait valoir qu’elle est une « université » au sens de la définition qui précède puisqu’elle est habilitée à décerner des diplômes d’associé sanctionnant des études de deux ans en vertu de la loi provinciale, à savoir la loi de la Colombie-Britannique intitulée *Degree Authorization Act* (Loi sur les diplômes), S.B.C. 2002, ch. 24 (la *Degree Authorization Act*). L’appelante ajoute qu’en Colombie-Britannique, ce que nul ne conteste, certaines universités traditionnelles décernent les mêmes diplômes d’associé et accordent des crédits pour les cours suivis à Alexander College aux fins de l’obtention d’un diplôme de baccalauréat de quatre ans. Alexander College souligne de plus qu’il existe en Colombie-Britannique des universités qui sont financées par des fonds publics et d’autres par des fonds privés, ainsi que des collèges et des écoles de formation professionnelle qui sont financés par le public et le privé (conformément à la *Degree Authorization Act* et à l’*University Act* (Loi sur l’université), R.S.B.C. 1996, ch. 468, et à la *College and Institute Act* (Loi sur les collèges et les instituts) de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1996, ch. 52, ainsi que plusieurs autres lois applicables à des établissements particuliers, soit la Royal Roads University, la Thompson Rivers University, la Trinity Western University et la Sea to Sky University [maintenant appelée Quest University]).

[5] Réfutant la prétention de Alexander College selon laquelle elle entrait dans la définition d’« université » au sens de la LTA, la Cour canadienne de l’impôt a conclu que cette définition s’appliquait seulement aux institutions qui sont reconnues à titre d’université par les autorités provinciales compétentes et qui décernent des diplômes sanctionnant des études de premier cycle au moins. Étant donné que Alexander College ne remplit aucun de ces critères, la Cour canadienne de l’impôt a jugé que l’appelante n’était pas visée par l’exonération en question et qu’elle était par conséquent tenue de percevoir et de verser la TPS/TVH contestée. La Cour canadienne de l’impôt fonde sa conclusion sur plusieurs motifs.

[6] Premièrement, la Cour canadienne de l’impôt soutient que la formulation employée pour définir le mot « université » au paragraphe 123(1) de la LTA laisse

colleges or research bodies associated with such an “institution”. Given this, the Tax Court concluded that an “institution” must refer only to a “university”. Consequently, Alexander College would qualify for the exemption only if it were a traditional degree-granting university. The Tax Court found that Alexander College does not fit the traditional definition of a “university” because it is subject to constant third-party monitoring for the purposes of maintaining its capacity to grant associate degrees, unlike traditional universities, which self-monitor (*Alexander College*, at paragraphs 51, 53, 62).

[7] Second, the Tax Court reviewed the holdings of this Court in *Klassen v. Canada*, 2007 FCA 339, [2008] 2 C.T.C. 16 (*Klassen*) and of the Tax Court in *Zailo v. The Queen*, 2014 TCC 60, 2014 D.T.C. 1087 (*Zailo*), which determined that the distinguishing feature between a university and a foreign college was the level of degree awarded. In both cases, a university—for the purposes of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 (the ITA)—was deemed to be an institution that grants at least baccalaureate degrees. The Tax Court applied this reasoning to Alexander College and held that only institutions offering baccalaureate degrees or higher qualify as “recognized degree-granting institution[s]”, within the scope of the definition of “university” contained in subsection 123(1) of the ETA (*Alexander College*, at paragraphs 65–68).

[8] Third, the Tax Court reasoned that including private colleges within the definition of “university” would be illogical given the wording and structure of the provisions in the ETA. More specifically, the Tax Court held that the “college affiliated with” option under the definition of “university” in subsection 123(1) of the ETA would be redundant and absurd if the affiliated institution could be another college as it makes no sense to speak of a college being affiliated with another college. The Tax Court further held that the interpretation

entendre qu’il existe une distinction entre une « institution » et les collèges ou instituts de recherche associés à une telle institution. Compte tenu de ce qui précède, la Cour canadienne de l’impôt a conclu que le terme « institution » ne devait viser qu’une « université ». En conséquence, Alexander College serait admissible à l’exonération seulement si elle était une université traditionnelle qui décernait des diplômes. La Cour canadienne de l’impôt a conclu que Alexander College ne satisfaisait pas à la définition traditionnelle d’une « université » puisqu’elle est assujettie à une surveillance constante d’un tiers afin de pouvoir continuer à décerner des diplômes d’associé, au contraire des universités traditionnelles qui se contrôlent elles-mêmes (décision *Alexander College*, aux paragraphes 51, 53 et 62).

[7] Deuxièmement, la Cour canadienne de l’impôt a examiné les conclusions formulées par la Cour dans l’arrêt *Klassen c. Canada*, 2007 CAF 339 (arrêt *Klassen*), ainsi que celles de la Cour canadienne de l’impôt dans la décision *Zailo c. La Reine*, 2014 CCI 60 (décision *Zailo*), selon lesquelles la caractéristique distinctive entre une université et un collège étranger est le niveau des diplômes décernés. Dans les deux cas, une université — au sens de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5<sup>e</sup> suppl.), ch. 1 (la LIR) — était réputée être un établissement qui décerne au moins des diplômes de baccalauréat. La Cour canadienne de l’impôt a appliqué ce raisonnement à Alexander College et a conclu que seules les institutions qui décernent des diplômes de baccalauréat ou de cycle supérieur peuvent être considérées comme une « institution reconnue qui décerne des diplômes » au sens de la définition d’« université » prévue au paragraphe 123(1) de la LTA (décision *Alexander College*, aux paragraphes 65 à 68).

[8] Troisièmement, la Cour canadienne de l’impôt a soutenu qu’il serait illogique d’inclure les collèges privés dans la définition d’« université », au vu du libellé et de la structure des dispositions de la LTA. Plus précisément, la Cour canadienne de l’impôt a conclu qu’il serait redondant et absurde d’inclure l’expression « école affiliée à » dans la définition d’« université » au paragraphe 123(1) de la LTA si l’institution affiliée pouvait être un autre collège, car c’est un non-sens de dire qu’un collège est affilié à un autre collège. La Cour

urged by Alexander College would result in the section 7 exemption offending the presumption against tautology. It reasoned that such a reading would mean that private colleges would be subsumed within “university”, whereas public colleges would be segregated out. The Tax Court held that such a reading would render Parliament’s choice to identify “public college[s]” within the provision superfluous (*Alexander College*, at paragraphs 70–74).

[9] Finally, the Tax Court offered in a footnote to its reasons the suggestion that the interpretation advanced by Alexander College would offend the scheme of the ETA as it would result in the College being exempt in terms of its supplies but not entitled to claim either input tax credits or the public service body rebate. The Tax Court noted that “[t]his result seems contrary to the scheme of the *ETA* which is structured so that an entity making taxable supplies is entitled to claim input tax credits and an entity making exempt supplies such as a university is entitled to a rebate” (*Alexander College*, at footnote 22).

## II. Analysis

[10] This appeal raises a single question of statutory interpretation. On a question of law like statutory interpretation in the tax appeals context, the standard of review is correctness: *Housen v. Nikolaisen*, 2002 SCC 33, [2002] 2 S.C.R. 235, at paragraphs 8 and 9; *Redeemer Foundation v. M.N.R.*, 2006 FCA 325, [2007] 3 F.C.R. 40, at paragraph 24 (affirmed without comment on this point in 2008 SCC 46, [2008] 2 S.C.R. 643); *Bozzer v. Canada*, 2011 FCA 186, 333 D.L.R. (4th) 385, at paragraph 3.

[11] The appropriate methodology for statutory interpretation is well-known; courts must read the words of an Act “in their entire context and in their grammatical

canadienne de l’impôt a en outre jugé que l’interprétation que préconisait Alexander College conduirait l’exonération prévue à l’article 7 à nuire à la présomption d’absence de tautologie. Selon la Cour canadienne de l’impôt, une telle interprétation signifierait que les collèges privés seraient inclus dans la définition d’« université », alors que les collèges publics en seraient exclus. La Cour canadienne de l’impôt a jugé qu’une telle interprétation rendrait superflu le choix du législateur d’inclure l’expression « collège public » dans la disposition (décision *Alexander College*, aux paragraphes 70 à 74).

[9] Enfin, dans une note au bas de ses motifs, la Cour canadienne de l’impôt a indiqué que l’interprétation proposée par Alexander College irait à l’encontre de l’économie générale de la LTA puisque ses fournitures seraient exonérées, mais elle ne pourrait pas demander un crédit de taxe sur les intrants ni un remboursement pour les organismes de services publics. Selon la Cour canadienne de l’impôt, [TRADUCTION] « [c]e résultat semble contraire au régime établi par la LTA, qui est structuré de telle façon qu’une entité effectuant des fournitures taxables a droit à des crédits de taxe sur les intrants et qu’une entité effectuant des fournitures exonérées, comme une université, a droit à un remboursement » (décision *Alexander College*, note de bas de page 22).

## II. Analyse

[10] Le présent appel soulève une seule question d’interprétation législative. Dans le cadre d’un appel en matière fiscale, les questions d’interprétation législative sont assujetties à la norme de contrôle de la décision correcte : arrêt *Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235, aux paragraphes 8 et 9; arrêt *Redeemer Foundation c. M.R.N.*, 2006 CAF 325, [2007] 3 R.C.F. 40, au paragraphe 24 (confirmé sans remarque sur ce point par l’arrêt 2008 CSC 46, [2008] 2 R.C.S. 643); arrêt *Bozzer c. Canada*, 2011 CAF 186, au paragraphe 3.

[11] La méthode appropriée en matière d’interprétation législative est bien connue : les tribunaux doivent lire les termes d’une loi « dans leur contexte global en

and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament”: *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 S.C.R. 27, at paragraph 21; *Bell ExpressVu Limited Partnership v. Rex*, 2002 SCC 42, [2002] 2 S.C.R. 559, at paragraph 26. This approach requires courts to consider the text, context and purpose of the statutory provision.

[12] While the foregoing approach applies to the interpretation of tax statutes, the Supreme Court of Canada has indicated that it is often appropriate to place greater emphasis on a textual interpretation when interpreting a taxation provision given the “degree of precision and detailed characteristics of many tax provisions”: *A.Y.S.A. Amateur Youth Soccer Association v. Canada (Revenue Agency)*, 2007 SCC 42, [2007] 3 S.C.R. 217, at paragraph 16; *Placer Dome Canada Ltd. v. Ontario (Minister of Finance)*, 2006 SCC 20, [2006] 1 S.C.R. 715 (*Placer Dome*), at paragraph 23; and *Canada Trustco Mortgage Co. v. Canada*, 2005 SCC 54, [2005] 2 S.C.R. 601 (*Canada Trustco*), at paragraph 11. The Supreme Court of Canada further instructs that if the text of a taxation provision gives rise to “more than one reasonable interpretation”, recourse to a contextual and purposive analysis should be employed to resolve ambiguities (*Placer Dome*, at paragraph 23; *Canada Trustco*, at paragraph 10). However, where a taxation provision “admits of no ambiguity in its meaning or in its application to the facts, [the provision] must simply be applied” (*Placer Dome*, at paragraph 23).

[13] Under the foregoing analytical framework, one must ask whether the relevant provisions are ambiguous in that they are open to more than one reasonable interpretation. In my view, this question must be answered in the negative in the present appeal as the relevant provisions are unambiguous and must be interpreted in the way Alexander College submits.

[14] More specifically, the section 7 exemption applies to “universities”. That term is conclusively defined in subsection 123(1) of the ETA as Parliament used the word “means” in setting out the definition of “university” for the purposes of the ETA. As Alexander College

suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur » (arrêt *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27, au paragraphe 21; arrêt *Bell ExpressVu Limited Partnership c. Rex*, 2002 CSC 42, [2002] 2 R.C.S. 559, au paragraphe 26). Cette méthode oblige les tribunaux à examiner le texte, le contexte et l’objet de la disposition législative.

[12] Bien que la méthode qui précède s’applique à l’interprétation des lois fiscales, la Cour suprême du Canada a indiqué qu’il est souvent approprié d’insister sur l’interprétation textuelle lorsqu’il faut interpréter une disposition fiscale étant donné le « degré de précision et [les] caractéristiques particulières de nombreuses dispositions fiscales » : arrêt *A.Y.S.A. Amateur Youth Soccer Association c. Canada (Agence du revenu)*, 2007 CSC 42, [2007] 3 R.C.S. 217, au paragraphe 16; arrêt *Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, 2006 CSC 20, [2006] 1 R.C.S. 715 (arrêt *Placer Dome*), au paragraphe 23; et arrêt *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601 (arrêt *Hypothèques Trustco*), au paragraphe 11. La Cour suprême précise que, si le libellé de la disposition fiscale peut « recevoir plus d’une interprétation raisonnable », une analyse contextuelle et téléologique s’impose pour lever toute ambiguïté (arrêt *Placer Dome*, au paragraphe 23; arrêt *Hypothèques Trustco*, au paragraphe 10). Toutefois, « [l]orsque le sens d’une [...] disposition [fiscale] ou son application aux faits ne présente aucune ambiguïté, il suffit de l’appliquer » (arrêt *Placer Dome*, au paragraphe 23).

[13] Selon le cadre analytique exposé précédemment, il faut se demander si les dispositions pertinentes sont ambiguës, parce qu’elles sont sujettes à plus d’une interprétation raisonnable. À mon avis, je dois répondre à cette question par la négative dans le présent appel puisque les dispositions pertinentes sont sans ambiguïté et doivent être interprétées de la manière proposée par Alexander College.

[14] Plus précisément, l’exonération prévue à l’article 7 s’applique aux « universités ». Ce terme est défini de manière définitive au paragraphe 123(1) de la LTA puisque le législateur a utilisé le mot « means » (« s’entend de ») dans la version anglaise de la Loi

correctly notes, it is a well-accepted principle of statutory interpretation that the use of the word “means” in a statutory definition reflects Parliament’s intention that the definition be exhaustive and therefore may well displace the ordinary meaning for a defined term: Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation*, 3rd ed. (Toronto: Irwin Law Inc., 2016) (Sullivan), at pages 79 and 80; *Entertainment Software Association v. Society of Composers, Authors and Music Publishers of Canada*, 2012 SCC 34, [2012] 2 S.C.R. 231, at paragraph 42; *Yellow Cab Ltd. v. Board of Industrial Relations et al.*, [1980] 2 S.C.R. 761, at page 768; *Sheldon Inwentash and Lynn Factor Charitable Foundation v. Canada*, 2012 FCA 136, 2012 D.T.C. 5090, at paragraph 28.

[15] Thus, for the purposes of the ETA, it matters neither how an ordinary person might understand the term “university” nor how that term might be defined in provincial legislation. Rather, what is determinative is whether an institution falls within the statutory definition in the ETA. That definition provides in relevant part that a university means a “recognized degree-granting institution” or an organization that operates a “college affiliated with ... such an institution”.

[16] On its face, the English version of the first portion of the definition of a “university” in the ETA requires that an institution merely be recognized as one that is empowered to grant degrees to qualify as a university.

[17] The respondent argues that the French version might be read in the same way or could be read as providing that it is the institution as opposed to its degree-granting status that must be recognized as the French version of the definition provides that a university means “[i]nstitution reconnue qui décerne des diplômes, y compris l’organisation qui administre une école affiliée à une telle institution”. I disagree as it is not clear for what the institution would be recognized other than for its capacity to grant degrees in the French version of the provision; if Parliament meant to convey the idea that what is required is that the institution be

lorsqu’il a défini le terme « *university* » (« université ») aux fins de cette dernière. Or, comme le souligne à juste titre Alexander College, il existe un principe bien établi en matière d’interprétation législative selon lequel l’utilisation du mot « *means* » dans une définition traduit l’intention du législateur de donner une définition exhaustive d’un terme, qui peut supplanter son sens ordinaire : Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation*, 3<sup>e</sup> éd., Toronto : Irwin Law Inc., 2016 (Sullivan), aux pages 79 et 80; arrêt *Entertainment Software Association c. Société canadienne des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique*, 2012 CSC 34, [2012] 2 R.C.S. 231, au paragraphe 42; arrêt *Yellow Cab Ltd. c. Board of Industrial Relations et autres*, [1980] 2 R.C.S. 761, à la page 768; arrêt *Sheldon Inwentash and Lynn Factor Charitable Foundation c. Canada*, 2012 CAF 136, au paragraphe 28.

[15] Par conséquent, aux fins de la LTA, ce qui compte n’est pas de savoir comment une personne ordinaire comprendrait le terme « université » ni comment il serait défini dans la législation provinciale. L’essentiel est de déterminer si la définition législative donnée dans la LTA s’applique à une institution en particulier. La disposition pertinente donne la définition suivante du mot « université » : « [i]nstitution reconnue qui décerne des diplômes » ou organisation qui administre une « école affiliée [...] d’une telle institution ».

[16] Selon son libellé, la version anglaise de la première partie de la définition du terme « *university* » donnée dans la LTA exige qu’une institution soit simplement reconnue comme étant habilitée à décerner des diplômes pour être considérée comme une université.

[17] L’intimée soutient que la version française peut être lue de la même façon ou pourrait être lue comme prévoyant que c’est l’institution et non sa capacité à décerner des diplômes qui doit être reconnue, étant donné que la version française de la définition dispose qu’une université s’entend d’une « institution reconnue qui décerne des diplômes, y compris l’organisation qui administre une école affiliée à une telle institution ». Je ne suis pas d’accord, car la version française de la disposition ne dit pas clairement à quel titre une institution serait reconnue autre qu’en sa capacité à décerner des diplômes. Si le législateur avait voulu dire que

recognized as a university, additional words would have been required in the French text to add an expression like “*comme telle*” after the word “*reconnue*”.

[18] However, even if I were to assume that the French text may also be read as suggested, the meaning that Alexander College urges still must be adopted. When interpreting statutory provisions that appear to differ in their French and English versions, courts often employ the shared meaning rule. Under this rule “the meaning that is shared by the French and English versions is presumed to be the meaning intended by the legislature” (Sullivan, at page 98). The Supreme Court of Canada in *R. v. Daoust*, 2004 SCC 6, [2004] 1 S.C.R. 217 (*Daoust*) explained that applying the rule involves two steps. The first step is to determine if there is a shared meaning between the two versions. The Court stated that where one version is clear and the other might be ambiguous, as the respondent argues is the case here, the shared meaning is the version that is “plain and not ambiguous” (*Daoust*, at paragraph 28). Once a common meaning is identified, the second step is to identify whether that meaning is, “according to the ordinary rules of statutory interpretation, consistent with Parliament’s intent” (*Daoust*, at paragraph 30). For example, a reviewing court should consider the scheme of the legislation to determine if the shared meaning actually expresses the intention of Parliament as reflected elsewhere in the statute: *R. v. Compagnie Immobilière BCN Ltée*, [1979] 1 S.C.R. 865, at pages 872–874; *Canada (Attorney General) v. Frye*, 2005 FCA 264, 338 N.R. 382, at paragraph 28.

[19] The singular meaning of the English version of the definition, which states that a qualifying institution need merely be recognized as one that is empowered to grant degrees, is encompassed in the French definition, if it is equivocal. Therefore, applying the first step of the shared meaning rule as per *Daoust*, the meaning of the English definition must govern. I believe that this shared meaning is also consistent with the broader scheme of the ETA and the intent of Parliament, which I discuss in detail below.

l’institution devait être reconnue à titre d’université, il aurait fallu ajouter une expression du genre « *comme telle* » après « *reconnue* » dans la version française.

[18] Même si j’admettais que la définition française peut aussi s’interpréter de la manière proposée, la signification que Alexander College préconise doit cependant être adoptée. Lorsqu’ils sont appelés à interpréter des dispositions législatives dont les versions anglaise et française semblent diverger, les tribunaux recourent souvent à la règle du sens commun. Suivant cette règle, [TRADUCTION] « le sens qui est commun aux versions française et anglaise sera présumé être celui correspondant à l’intention du législateur » (Sullivan, à la page 98). Dans l’arrêt *R. c. Daoust*, 2004 CSC 6, [2004] 1 R.C.S. 217 (arrêt *Daoust*), la Cour suprême du Canada a expliqué que la règle en question s’applique en deux étapes. La première étape consiste à établir s’il existe un sens commun aux deux versions. La Cour a déclaré que, s’il y a ambiguïté dans une version et pas dans l’autre, comme c’est le cas en l’espèce d’après l’intimée, le sens commun favorisera la version qui n’est pas « ambiguë, la version qui est claire » (arrêt *Daoust*, au paragraphe 28). Une fois que le sens commun a été trouvé, la deuxième étape consiste à vérifier si celui-ci est « conforme à l’intention législative suivant les règles ordinaires d’interprétation » (arrêt *Daoust*, au paragraphe 30). Ainsi, une cour de révision doit tenir compte de l’économie générale de la loi afin de déterminer si le sens commun traduit réellement l’intention du législateur, telle qu’elle est énoncée ailleurs dans la loi : arrêt *R. c. Compagnie Immobilière BCN Ltée*, [1979] 1 R.C.S. 865, aux pages 872 à 874; arrêt *Canada (Procureur général) c. Frye*, 2005 CAF 264, au paragraphe 28.

[19] En cas d’ambiguïté, le sens unique de la version anglaise de la définition, qui prévoit simplement qu’une institution est admissible si elle est reconnue comme étant autorisée à décerner des diplômes, est englobé dans la définition française. Donc, si la première étape de la règle du sens commun est appliquée conformément à l’arrêt *Daoust*, le sens de la définition anglaise doit l’emporter. J’estime que ce sens commun respecte en outre l’économie générale de la LTA et l’intention du législateur, que j’examinerai en détail ci-après.

[20] Thus, contrary to what the Tax Court held, I believe it would constitute an impermissible reading-in of additional elements to limit the “university” definition to only those institutions that are recognized as such under provincial law or to those that are empowered to grant baccalaureate degrees or higher.

[21] Indeed, the respondent did not rely on the latter argument before this Court and, in my view, was well-advised to abandon it as the argument stems from the decisions in *Klassen* and *Zailo*, which are wholly inapplicable to the ETA. As noted, both cases arose under the ITA. The provisions in the ITA that were at issue in *Klassen* and *Zailo* are fundamentally different from those in the ETA.

[22] *Klassen* and *Zailo* dealt with the income deduction for tuition fees and the education credit provided for in paragraphs 118.5(1)(b) and 118.6(1)(b) of the ITA, which apply to claims concerning “universit[ies] outside Canada”. However, unlike the ETA, the ITA contains no definition of “university”. Moreover, the ITA casts the comparable deduction and credit for Canadian institutions in sub-paragraphs 118.5(1)(a)(i), 118.5(1)(c)(i) and paragraph 118.6(1)(c) more broadly and makes them applicable not only to universities, but also to “college[s] or other educational institution[s] providing courses at a post-secondary school level”. Based on this distinction, this Court and the Tax Court found that a foreign university means an institution granting degrees at the baccalaureate level or higher. Given the entirely different statutory context, this holding is inapplicable under the ETA.

[23] Thus, there is no reason to interpret the term “degree” in subsection 123(1) of the ETA as being limited to baccalaureate degrees or higher. In the absence of a definition of “degree” in the ETA, regard should be given to how the term is defined in provincial legislation as the provinces determine what degrees may be granted by which institutions through their jurisdiction over education. As noted, in British Columbia, the relevant legislation provides for associate degrees, which

[20] Contrairement à la conclusion de la Cour canadienne de l’impôt, j’estime qu’il s’agirait d’une interprétation large inadmissible de la teneur de la LTA de limiter la définition d’une « université » aux seules institutions qui sont reconnues comme telles par une loi provinciale, ou à celles qui sont habilitées à décerner des diplômes de baccalauréat ou de cycle supérieur.

[21] L’intimée n’a en effet pas invoqué cet argument devant la Cour et, à mon avis, elle a bien fait d’y renoncer puisqu’il découle de l’arrêt *Klassen* et de la décision *Zailo*, qui ne s’appliquent pas du tout à la LTA. Comme il a été mentionné, les deux affaires se rapportaient à la LIR. Les dispositions de la LIR qui étaient en cause dans l’arrêt *Klassen* et dans la décision *Zailo* sont fondamentalement différentes de celles de la LTA.

[22] L’arrêt *Klassen* et la décision *Zailo* portaient sur la déduction de frais de scolarité du revenu et sur le crédit d’impôt pour études prévus aux alinéas 118.5(1)b) et 118.6(1)b) de la LIR, applicables aux demandes relatives à une « université située à l’étranger ». Or, contrairement à la LTA, le terme « université » n’est pas défini dans la LIR. Qui plus est, la LIR donne un sens plus large à la déduction et au crédit comparables qui sont prévus pour les institutions canadiennes aux sous-alinéas 118.5(1)a)(i) et 118.5(1)c)(i), ainsi qu’à l’alinéa 118.6(1)c), lesquels s’appliquent aux frais de scolarité d’une université, mais aussi à ceux d’un « établissement d’enseignement — [...] collège ou autre — offrant des cours de niveau postsecondaire ». Se fondant sur cette distinction, la Cour et la Cour canadienne de l’impôt ont conclu qu’une université étrangère est une institution qui décerne des diplômes de premier cycle ou de cycle supérieur. Étant donné le contexte législatif complètement différent, cette conclusion ne saurait s’appliquer sous le régime de la LTA.

[23] Il n’y a aucune raison d’interpréter le terme « diplôme » utilisé au paragraphe 123(1) de la LTA comme se limitant aux diplômes de premier cycle ou de cycle supérieur. En l’absence d’une définition du terme « diplôme » dans la LTA, il convient de tenir compte de la définition que lui donnent les lois provinciales, car la compétence en matière d’éducation appartient aux provinces et ce sont elles qui déterminent les diplômes qu’une institution est habilitée à décerner.

may be granted both by universities and certain colleges. Thus, to come within the definition of a “university” for purposes of the ETA, the institution must be empowered to grant degrees as the same are defined in the relevant provincial legislation.

[24] However, one cannot go on to also tie the definition of a “university” for purposes of the ETA to how that term is defined in provincial legislation as the ETA defines the term “university”. Had Parliament wished to define a “university” for the purposes of the ETA to mean only those institutions which are granted such status under provincial law, it would have been easy for it to have so defined the term or to have left it undefined. Parliament chose not to do this but rather elected to tie the definition of a “university” to an institution’s recognized ability to grant degrees.

[25] Thus, to come within the definition of “university” within the meaning of subsection 123(1), Part IX of the ETA all that is required is that the institution be empowered to grant degrees by a relevant authority such as the province of British Columbia. Alexander College is so authorized. It therefore follows that Alexander College falls within the scope of the exemption in section 7 of Part III, Schedule V of the ETA.

[26] Resort to a contextual and purposive analysis to discern the meaning of “university” for purposes of these provisions in the ETA leads to the same result for several reasons.

[27] In the first place, as both parties concur, the final reason offered by the Tax Court in footnote 22 to its reasons is without merit as private universities—which are several in number in British Columbia—find themselves in precisely the same position that Alexander College would be in if it were found to be a “university” within the meaning of subsection 123(1) of the ETA. More specifically, these private universities are exempt in terms of enumerated supplies but are not entitled to claim either input tax credits or the public service body rebate. Thus, a similar result in the case of private

Comme il a été mentionné, en Colombie-Britannique, les lois applicables prévoient les diplômes d’associé, qui peuvent être décernés par les universités et certains collèges. Ainsi, pour être visée par la définition d’« université » aux fins de la LTA, l’institution doit être habilitée à décerner des diplômes tel que définis dans les lois provinciales applicables.

[24] Cependant, étant donné que la LTA contient une définition du terme « université », il n’est pas loisible de faire un lien entre la définition de ce terme aux fins de l’application de la LTA et sa définition dans une loi provinciale. Si, aux fins de l’application de la LTA, le législateur avait voulu définir le terme « université » pour ne désigner que les institutions qui ont ce statut aux termes d’une loi provinciale, il lui aurait été facile de lui donner une telle définition ou de ne pas le définir. Le législateur a choisi de ne pas suivre cette voie et a plutôt décidé de lier la définition d’« université » à la capacité reconnue d’une institution de décerner des diplômes.

[25] Ainsi, pour être visée par la définition d’« université » au sens du paragraphe 123(1) de la partie IX de la LTA, il suffit que l’institution soit habilitée à décerner des diplômes par une autorité compétente comme la province de la Colombie-Britannique. C’est le cas de Alexander College. Il s’ensuit donc que Alexander College est visée par l’exonération prévue à l’article 7 de la partie III de l’annexe V de la LTA.

[26] Recourir à une analyse contextuelle et téléologique pour discerner le sens du terme « université » aux fins de ces dispositions de la LTA donne le même résultat, pour plusieurs raisons.

[27] En premier lieu, comme en conviennent les deux parties, le dernier motif exposé par la Cour canadienne de l’impôt dans la note de bas de page 22 de ses motifs est sans fondement puisque les universités privées — il y en a plusieurs en Colombie-Britannique — se trouvent dans la même situation que Alexander College si elle était considérée comme une « université » au sens du paragraphe 123(1) de la LTA. Plus précisément, ces universités privées sont exonérées au titre des fournitures énumérées, mais elles ne peuvent pas demander de crédit de taxe sur les intrants ni un remboursement

colleges like Alexander College cannot be said to be contrary to the scheme of the ETA.

[28] Secondly, contrary to what the Tax Court found, there is no reason to view the second portion of the definition of “university” that incorporates affiliated colleges and research bodies as circumscribing the term “institution” to only mean universities as so recognized under provincial legislation. There is nothing necessarily anomalous in a college being affiliated with another college, and there was no evidence before the Tax Court to indicate whether such affiliations have actually occurred. There is accordingly nothing absurd in understanding a “university” to include a degree-granting college because it is possible that such a college might well be affiliated with another college.

[29] Moreover, the term “institution” is used broadly elsewhere in the ETA and thus conflicts with the narrowing of the term in the “university” definition adopted by the Tax Court.

[30] For example, the word “institution” is often used in relation to a “financial institution” in Part IX of the ETA, which is defined in section 149 to include virtually any person engaged in a financial services business. Similarly, a “public institution” is defined in subsection 123(1), Part IX of the ETA as follows:

**123 (1) ...**

**public institution** means a registered charity (within the meaning assigned by subsection 248(1) of the *Income Tax Act*) that is a school authority, a public college, a university, a hospital authority or a local authority determined under paragraph (b) of the definition municipality to be a **municipality**; (*institution publique*)

This definition includes much more than a single type of institution. Likewise, paragraph 68.26(a) of the ETA provides for a partial rebate of Part VI tax to “a school, university or other similar educational institution”. Once

à titre d’organismes de services publics. La même conclusion appliquée aux collèges privés tels que Alexander College ne pourrait donc être jugée incompatible avec l’économie générale de la LTA.

[28] En deuxième lieu, contrairement à la conclusion de la Cour canadienne de l’impôt, il n’y a pas lieu de considérer la deuxième partie de la définition d’« université », qui inclut les écoles affiliées et les instituts de recherche, comme limitant le terme « institution » exclusivement aux universités reconnues comme telles sous le régime d’une loi provinciale. En soi, l’affiliation de deux collèges n’a rien d’anormal, et la Cour canadienne de l’impôt ne disposait d’aucun élément de preuve indiquant la véritable existence d’une telle affiliation. Par conséquent, la compréhension du terme « université » comme englobant un collège qui décerne des diplômes n’a rien d’absurde s’il est possible que ledit collège soit affilié à un autre collège.

[29] De plus, le terme « institution » est utilisé de façon générale ailleurs dans la LTA et entre en conflit avec le sens étroit du terme dans la définition d’« université » adoptée par la Cour canadienne de l’impôt.

[30] Par exemple, le terme « institution » est souvent employé relativement à une « institution financière » dans la partie IX de la LTA, que l’article 149 définit comme englobant pratiquement toutes les personnes qui exercent des activités liées aux services financiers. De même, le terme « institution publique » est défini comme suit au paragraphe 123(1) de la partie IX de la LTA :

**123 (1) [...]**

**institution publique** Organisme de bienfaisance enregistré, au sens du paragraphe 248(1) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, qui est une administration scolaire, un collège public, une université, une administration hospitalière ou une administration locale qui a le statut de municipalité aux termes de l’alinéa b) de la définition de **municipalité**. (*public institution*)

La définition comprend bien plus qu’un seul type d’institution. Il en va de même de l’alinéa 68.26a) de la LTA, qui prévoit un remboursement partiel de la taxe payée en vertu de la partie VI par « une école, une université

again, the term “institution” is used broadly in this context to mean any type of organization.

[31] Given the broad way the term “institution” is used elsewhere in the ETA, there is no reason to circumscribe it in the definition of “university” in subsection 123(1).

[32] Thirdly, contrary to what the Tax Court found, reading the “university” definition as including a private degree-granting college does not render the listing of a public college in section 7 of Part III, Schedule V of the ETA superfluous and thus the interpretation of Alexander College does not offend the presumption against tautology. There is considerable overlap between the various educational suppliers who are covered by the exemptions in Part III, Schedule V of the ETA and, therefore, nothing tautological about a supplier coming within more than one definition in the Schedule.

[33] Indeed, this overlap is apparent in the definition of a university, itself. Encompassed within the definition, as noted, are affiliated colleges. These colleges may well be publicly-funded and, if so, are twice mentioned in the provisions—once in the section 7 exemption as a “public college” and again as coming within the definition of “university” in subsection 123(1) of the ETA as an affiliated college.

[34] Another example of a similar overlap arises out of the definitions for “public college” and “vocational school” [in section 1 of Part III, Schedule V of the ETA]. They are defined as follows:

Part IX

Goods and Services Tax

ou une autre semblable institution d’enseignement ». Une fois de plus, dans ce contexte, le terme « institution » est employé dans son sens large pour désigner un type quelconque d’organisme.

[31] En raison de l’emploi du terme « institution » dans son sens large ailleurs dans la LTA, il n’y a pas lieu de le circonscrire dans la définition d’« université » prévue au paragraphe 123(1).

[32] En troisième lieu, contrairement à la conclusion de la Cour canadienne de l’impôt, interpréter la définition d’« université » comme incluant un collège privé qui décerne des diplômes ne rend pas superflue la mention de collège privé à l’article 7 de la partie III de l’annexe V de la LTA et, par conséquent, l’interprétation de Alexander College n’est pas contraire à la présomption d’absence de tautologie. Comme il existe un recoupement important entre les divers fournisseurs de services d’enseignement visés par les exonérations prévues dans la partie III de l’annexe V de la LTA, la possibilité qu’un fournisseur corresponde à plus d’une définition donnée dans l’annexe n’a donc rien de tautologique.

[33] En effet, ce recoupement est manifeste dans la définition même d’université. Comme il a été mentionné, la définition comprend les écoles affiliées (ou « *affiliated colleges* » dans la version anglaise). Ces écoles (« *colleges* » dans la version anglaise) peuvent bien être financées par des fonds publics, auquel cas elles sont mentionnées deux fois dans les dispositions, c’est-à-dire une fois à titre de « collège public » visé par l’exonération prévue à l’article 7, et une autre fois à titre d’école affiliée (« *affiliated college* » en anglais) entrant dans la définition d’« université » au sens du paragraphe 123(1) de la LTA.

[34] Un autre exemple d’un recoupement analogue découle des définitions des termes « collège public » et « école de formation professionnelle » [à l’article 1 de la partie III de l’annexe V de la LTA]. Ils sont définis comme suit :

Partie IX

Taxe sur les produits et services

...	[...]
Division I	Section I
<b>Definitions</b>	<b>Définitions</b>
<b>123(1)</b> In section 121, this Part and Schedules V to X,	<b>123 (1)</b> Les définitions qui suivent s’appliquent à l’article 121, à la présente partie et aux annexes V à X.
...	[...]
<i>public college</i> means an organization that operates a post-secondary college or post-secondary technical institute	<i>collège public</i> Institution qui administre un collège d’enseignement postsecondaire ou un institut technique d’enseignement postsecondaire qui, à la fois :
(a) that receives from a government or a municipality funds that are paid for the purpose of assisting the organization in the ongoing provision of educational services to the general public, and	a) reçoit d’un gouvernement ou d’une municipalité des fonds destinés à l’aider à offrir des services d’enseignement au public de façon continue;
(b) the primary purpose of which is to provide programs of instruction in one or more fields of vocational, technical or general education; ( <i>collège public</i> )	b) a pour principal objet d’offrir des programmes de formation professionnelle, technique ou générale. ( <i>public college</i> )
...	[...]
Schedule V	Annexe V
Exempt Supplies	Fournitures exonérées
...	[...]
PART III	Partie III
Educational Services	Services d’enseignement
<b>1</b> In this Part,	<b>1</b> Les définitions qui suivent s’appliquent à la présente partie.
...	[...]
<i>vocational school</i> means an organization that is established and operated primarily to provide students with correspondence courses, or instruction in courses, that develop or enhance students’ occupational skills.	<i>école de formation professionnelle</i> Institution établie et administrée principalement pour offrir des cours par correspondance ou des cours de formation qui permettent à l’étudiant d’acquérir ou d’améliorer une compétence professionnelle.
[35] Both “public college[s]” and “vocational school[s]” are listed separately in the exemptions in Part III of Schedule V to the ETA. For example, section 8 provides:	[35] Tant les « collège[s] public[s] » que les « école[s] de formation professionnelle » sont mentionnés séparément dans les exonérations de la partie III de l’annexe V de la LTA. Notamment, l’article 8 est libellé ainsi :
<b>8</b> A supply, other than a zero-rated supply, made by a government, a school authority, a vocational school, a public college or a university of a service of instructing individuals in, or administering examinations in respect	<b>8</b> La fourniture, sauf une fourniture détaxée, effectuée par un gouvernement, une administration scolaire, une école de formation professionnelle, un collège public ou une université, d’un service consistant à donner à des

of, courses leading to certificates, diplomas, licences or similar documents, or classes or ratings in respect of licences, that attest to the competence of individuals to practise or perform a trade or vocation, except where the supplier has made an election under this section in prescribed form containing prescribed information.

[36] An institution that receives public funding and operates primarily to provide vocational programming at the post-secondary level would qualify as both a public college and a vocational school.

[37] There is thus no absurdity in the overlap of educational suppliers and no impermissible redundancy in understanding the term “university” in subsection 123(1) of the ETA to include a college merely because a “public college” is separately listed in section 7 of Part III, Schedule V to the ETA.

[38] Fourthly, the exemptions, which cover school authorities, public colleges, universities and vocational schools, demonstrate an intent to exempt all forms of education from the requirement to charge and remit GST/HST if there is some governmental input into the quality of the programs offered. The definitions of “school authority” and “university” in subsection 123(1), Part IX of the ETA build in the requirement to provide instruction to a provincially-regulated standard. The former provides:

**123 (1) ...**

*school authority* means an organization that operates an elementary or secondary school in which it provides instruction that meets the standards of educational instruction established by the government of the province in which the school is operated; (*administration scolaire*)

particuliers des cours ou des examens qui mènent à des certificats, diplômes, permis ou documents semblables, ou à des classes ou des grades conférés par un permis, attestant la compétence de particuliers dans l’exercice d’un métier, sauf si le fournisseur a fait un choix en application du présent article en la forme déterminée par le ministre et contenant les renseignements requis par celui-ci.

[36] Une institution qui reçoit des fonds publics et qui est administrée principalement pour offrir des programmes de formation professionnelle de niveau postsecondaire pourrait être considérée autant comme un collège public que comme une école de formation professionnelle.

[37] Par conséquent, les recoupements entre les fournisseurs de services d’enseignement n’ont rien d’absurde, et aucune redondance inacceptable ne découle d’une interprétation du terme « université » employé au paragraphe 123(1) de la LTA comme incluant un collège tout simplement parce que l’article 7 de la partie III de l’annexe V de la LTA mentionne séparément les « collège[s] public[s] ».

[38] En quatrième lieu, les exonérations visant les administrations scolaires, les collèges publics, les universités et les écoles de formation professionnelle dénotent une intention d’exonérer toutes les formes d’enseignement de l’obligation de percevoir et de verser la TPS/TVH si le gouvernement joue un rôle quelconque en ce qui concerne la qualité des programmes offerts. Les définitions d’« administration scolaire » et d’« université » au paragraphe 123(1) de la partie IX de la LTA incorporent l’obligation de fournir des services d’enseignement conformes aux normes provinciales. Voici la définition d’une administration scolaire :

**123 (1) [...]**

*administration scolaire* Institution qui administre une école primaire ou secondaire dont le programme d’études est conforme aux normes en matière d’enseignement établies par le gouvernement de la province où l’école est administrée. (*school authority*)

Similarly, the university definition requires recognition of the degree-granting status of the institution.

[39] In the case of public colleges, governmental oversight over the quality of the programming is accomplished through the requirement that the institutions receive public funding. Finally, the exemptions relating to vocational schools outlined in sections 6 and 8 of Part III of Schedule V contain within them the requirement that the courses offered lead to recognized accreditations. In addition to section 8, reproduced above, section 6 exempts:

**6** A supply of

(a) a service of instructing individuals in courses leading to, or for the purpose of maintaining or upgrading, a professional or trade accreditation or designation recognized by a regulatory body, or

(b) a certificate, or a service of administering an examination, in respect of a course, or in respect of an accreditation or designation described in paragraph (a),

where the supply is made by a professional or trade association, government, vocational school, university or public college or by the regulatory body, except where the supplier has made an election under this section in prescribed form containing prescribed information.

[40] This intent is reflected in what the Minister of Finance stated when the provisions were being debated before Parliament. Schedule V to the ETA was adopted in 1990 along with other amendments. In respect of the suite of amendments that concerned the taxation of educational services, the Minister of Finance stated as follows (*House of Commons Debates*, 34th Parl., 2nd Sess., Vol. 8 (11 May 1990), at page 1271 (Hon. Michael Wilson, Minister of Finance)):

De même, la définition d'université exige que l'institution soit reconnue comme étant habilitée à décerner des diplômes.

[39] Dans le cas des collèges publics, la supervision de la qualité des programmes par le gouvernement est assurée par la voie d'une exigence liée à l'octroi d'une aide publique. En dernier lieu, pour qu'une école de formation professionnelle puisse se prévaloir d'une exonération prévue aux articles 6 et 8 de la partie III de l'annexe V, elle doit offrir des cours menant à une accréditation reconnue. Outre l'article 8, reproduit ci-dessus, l'article 6 prévoit l'exonération des fournitures suivantes :

**6** La fourniture, effectuée par une association professionnelle, un gouvernement, une école de formation professionnelle, une université, un collège public ou un organisme de réglementation, des services ou certificats suivants, sauf si le fournisseur fait un choix en application du présent article, en la forme déterminée par le ministre et contenant les renseignements requis par celui-ci :

a) un service consistant à donner à des particuliers des cours qui mènent à une accréditation ou à un titre professionnel reconnu par l'organisme ou qui permettent de conserver ou d'améliorer une telle accréditation ou un tel titre;

b) un certificat, ou un service consistant à donner un examen, concernant un cours, une accréditation ou un titre mentionné à l'alinéa a).

[40] Cette intention ressort des arguments invoqués par le ministre des Finances lorsque les dispositions ont été débattues devant le Parlement. L'annexe V de la LTA a été adoptée en 1990, de concert avec d'autres modifications. Relativement à la série de modifications touchant l'imposition des services d'enseignement, le ministre des Finances a déclaré ce qui suit (*Débats de la Chambre des communes*, 34<sup>e</sup> lég., 2<sup>e</sup> sess., vol. 8 (11 mai 1990), à la page 1258 (l'hon. Michael Wilson, ministre des Finances)) :

... Madam Speaker, there is no tax on education. There is no GST on educational services. That is a simple part of the legislation.

[41] It is consistent with this purpose that private colleges like Alexander College be exempt from the requirement to collect and remit GST/HST.

[42] Finally, as Alexander College convincingly argues, the interpretation offered by the Tax Court leads to an absurd result. Students taking the same courses at a British Columbia university and Alexander College or pursuing associate degrees at the two institutions would be subject to different tax treatment. Under the Tax Court's interpretation, students would not have to pay GST/HST on their course fees in the former case while in the latter they would. There is no principled basis for such differentiation and, for the reasons discussed above, such a result is not required under a textual, contextual or purposive reading of the relevant provisions. Rather, when properly read, the provisions in issue lead to the conclusion that Alexander College falls within the exemption in section 7 of Part III, Schedule V of the ETA.

### III. Proposed Disposition

[43] It therefore follows that I would allow this appeal with costs, set aside the judgment of the Tax Court, and, making the decision that the Tax Court ought to have made, would allow the appeal in 2012-3854(GST)G with costs and vacate the assessment dated July 4, 2011 for the reporting period from July 1, 2010 to September 30, 2010.

GAUTHIER J.A.: I agree.

STRATAS J.A.: I agree.

[...] Madame la Présidente, il n'y a pas de taxe sur l'éducation. La TPS ne s'applique pas aux services d'enseignement. C'est clairement indiqué dans le projet de loi.

[41] C'est conforme à l'objectif voulant que les collèges privés comme Alexander College soient exonérés de l'obligation de percevoir et de verser la TPS/TVH.

[42] Finalement, comme Alexander College l'a fait valoir de manière convaincante, l'interprétation proposée par la Cour canadienne de l'impôt aboutit à un résultat absurde. Les étudiants qui suivent les mêmes cours dans une université de la Colombie-Britannique et à Alexander College, ou qui étudient pour obtenir un diplôme d'associé des deux institutions seraient assujettis à des traitements fiscaux différents. À en croire l'interprétation de la Cour canadienne de l'impôt, les étudiants du premier groupe ne seraient pas tenus de payer la TPS/TVH sur leurs frais de scolarité, alors que ceux du deuxième groupe le seraient. Aucun principe établi ne justifie une telle différence et, pour les motifs précités, une analyse textuelle, contextuelle ou téléologique des dispositions en cause ne conduit pas à une telle issue. Au contraire, lorsqu'elles sont interprétées correctement, les dispositions en cause emportent la conclusion que Alexander College est visée par l'exonération prévue à l'article 7 de la partie III de l'annexe V de la LTA.

### III. Décision proposée

[43] Il s'ensuit donc que j'accueillerais l'appel avec dépens, j'annulerais la décision de la Cour canadienne de l'impôt et, rendant la décision que la Cour canadienne de l'impôt aurait dû rendre, j'accueillerais l'appel dans le dossier 2012-3854(GST)G avec dépens et j'annulerais la cotisation établie le 4 juillet 2011 pour la période de déclaration comprise entre le 1<sup>er</sup> juillet et le 30 septembre 2010.

LA JUGE GAUTHIER, J.C.A. : Je suis d'accord.

LE JUGE STRATAS, J.C.A. : Je suis d'accord.