



Ottawa, le lundi 9 septembre 1991

Appel n° 2935

EU ÉGARD À un appel entendu le 1^{er} mai 1991 en vertu de l'article 47 de la *Loi sur les douanes*, S.R.C. (1970), ch. C-40, dans sa version modifiée;

ET EU ÉGARD À une décision du sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise datée du 30 novembre 1987 concernant une demande de nouvelle détermination déposée en vertu de l'article 46 de la *Loi sur les douanes*.

ENTRE

FARMER'S SEALED STORAGE

Appelante

ET

**LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL
POUR LES DOUANES ET L'ACCISE**

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis. Le Tribunal conclut que les marchandises sont mieux classées dans le numéro tarifaire 40924-1, à titre de parties, que dans le numéro 93907-1, à titre d'articles de polypropylène.

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh
Membre président

Charles A. Gracey

Charles A. Gracey
Membre

Robert J. Martin

Robert J. Martin
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° 2935

FARMER'S SEALED STORAGE

Appelante

et

**LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL
POUR LES DOUANES ET L'ACCISE**

Intimé

Le présent appel, interjeté en vertu du paragraphe 47 (1) de la Loi sur les douanes, est un recours contre une décision du sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise, classant dans le numéro tarifaire 93907-1, en tant qu'articles de plastique, les sacs de polyéthylène de 8 à 10 pouces de diamètre et de 135 à 150 pieds de longueur dans lesquels des aliments pour animaux sont compactés et conservés. L'appelante soutient que les marchandises seraient mieux classées dans le numéro tarifaire 40924-1, comme pièces d'instruments aratoires ou de machines agricoles faisant partie d'un appareil de compactage; sinon, elle prétend que les articles entrent dans le numéro tarifaire 19300-1, à titre de «sacs de toute sorte».

DÉCISION : *L'appel est admis. Le Tribunal conclut que les marchandises sont mieux classées dans le numéro tarifaire 40924-1, en tant que parties, que dans le numéro tarifaire 93907-1, comme articles de polypropylène.*

*Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 1^{er} mai 1991
Date de la décision : Le 9 septembre 1991*

*Membres du Tribunal : Sydney A. Fraleigh, membre président
Kathleen E. Macmillan, membre
Charles A. Gracey, membre*

*Avocat pour le Tribunal : David M. Attwater
Greffier : Nicole Pelletier*

*Ont comparu : Michael A. Kelen, pour l'appelante
Gilles Villeneuve, pour l'intimé*

Jurisprudence : *Burnbrae Farms Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (1979), 6 R.C.T. 957; IMS International Mailing Systems Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise, (1988), 18 C.E.R. 57 ; Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise c. Androck Inc., Cour fédérale d'appel, n° de la cause : A-1491-84, le 28 janvier 1987; Robert Bosch (Canada) Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (1985), 10 R.C.T.110; Outboard Marine Corporation of Canada Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (1981), 7 R.C.T. 423; Radex Ltée c. le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (1988), 17 C.E.R. 154; Light Touch Stenographic Services Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise, Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° 2809, le 23 juin 1989; Canadian Totalisator Co., a Division of General Instruments of Canada c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (1986), 11 R.C.T. 120.*

Appel n° 2935

FARMER'S SEALED STORAGE

Appelante

et

**LE SOUS-MINISTRE DU REVENU NATIONAL
POUR LES DOUANES ET L'ACCISE**

Intimé

TRIBUNAL : SYDNEY A. FRALEIGH, membre président
KATHLEEN A. MACMILLAN, membre
CHARLES A. GRACEY, membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

LA QUESTION EN LITIGE ET LES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES APPLICABLES

Il s'agit de déterminer dans le présent appel si les marchandises en litige seraient mieux classées dans le numéro tarifaire 40924-1, en tant que parties d'instruments aratoires ou de machines agricoles, ou encore dans le numéro 19300-1, à titre de sacs de toute sorte, comme le prétend l'appelante, plutôt que dans le numéro 93907-1, en tant que articles de plastique non dénommés, comme l'a déterminé l'intimé.

Aux fins du présent appel, les dispositions pertinentes du *Tarif des douanes*¹ sont:

19300-1 Sacs en papier de toute sorte, imprimés ou non

40924-1 ... Tous les autres instruments aratoires ou machines agricoles, n.d.;
Pièces de tout ce qui précède

*93907 — Ouvrages faits avec les matières désignées sous les positions
93901 à 93906 inclusivement, n.d.:*

93907-1 Autres que ce qui suit

1. S.R.C. 1970, ch. C-41, dans sa version modifiée.

LES FAITS ET LES ÉLÉMENTS DE PREUVE

Le présent appel, interjeté en vertu du paragraphe 47(1) de la *Loi sur les douanes*² (la Loi), est un recours contre une décision du sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise, classant les marchandises en litige dans le numéro tarifaire 93907-1, en tant qu'articles de plastique. L'appelante soutient que les marchandises seraient mieux classées dans le numéro 40924-1, à titre de parties d'instruments aratoires ou de machines agricoles, sinon dans le numéro 19300-1, comme «sacs de toute sorte».

Les marchandises ont été importées au Canada, au bureau des douanes de Windsor, le 18 juillet 1986 sous le numéro de déclaration A650332, le 22 août 1986 sous le numéro A668874, le 26 septembre 1986 sous le numéro A686170 et le 23 octobre 1986 sous le numéro A421577.

L'appelante, Farmer's Sealed Storage Inc., est une société qui importe et distribue au Canada une machine appelée l'«Ag-Bagger», fabriquée par la société américaine AG-BAG, située au Nebraska (États-Unis). La machine elle-même fait partie d'un système d'entreposage de provende; elle consiste fondamentalement en un appareil qui, dans un gros sac de polyéthylène, charge le fourrage récolté, puis le compacte dans ce qui devient un sac hermétique, ce qui déclenche la fermentation et marque le début du processus de l'«ensilage». L'Ag-Bagger peut être dotée d'un mécanisme qui vaporise sur le fourrage un acide lactique produisant une bactérie, ce qui assure une bonne fermentation.

Les sacs eux-mêmes, soit les marchandises en litige, sont des fourreaux en polyéthylène moulés par extrusion qui comportent 3 couches et mesurent 9,5 mils d'épaisseur, de 8 à 10 pieds de diamètre et de 95 à 150 pieds de longueur. La couche externe, de couleur blanche, reflète la lumière et les rayons ultraviolets nocifs. La couche interne, de couleur noire, assure une protection supplémentaire contre ces rayons. Enfin, la couche médiane, faite de plastique transparent, ajoute à la robustesse des sacs.

Ces sacs ne sont adaptés qu'à la machine Ag-Bagger. Selon la garantie, la provende peut être conservée sans perte de qualité jusqu'à concurrence de deux ans. Les Ag-Bags n'ont aucune autre utilité, fonction ou fin que ce qui est ici décrit; de même, la machine Ag-Bagger n'a d'autre utilité, fonction ou fin que celle de compacter et de remplir ces sacs.

L'ARGUMENTATION

L'avocat de l'appelante a d'abord exposé plusieurs faits. Premièrement, la machine Ag-Bagger et les sacs Ag-Bags constituent un système mécanique intégré semblable au silo vertical classique doté d'une chargeuse et d'une déchargeuse incorporées. Deuxièmement, et la machine de compactage et les sacs constituent un système mécanique scientifiquement intégré qui permet de protéger la provende entreposée, aussi les sacs devraient-ils être classés en tant que parties de ce système; l'avocat a cité au Tribunal deux décisions qui appuient cette proposition³. Troisièmement, la machine s'appelle Ag-Bagger parce que l'Ag-Bag en est la partie la plus importante. Quatrièmement, le simple fait qu'il est moins coûteux de remplacer l'Ag-Bag que de le rendre réutilisable ne devrait pas l'exclure en tant que partie. Cinquièmement, les sacs coûtent de 480 à 1000 dollars chacun et ils ont une garantie de deux ans, ce qui est plus long que dans le cas des autres parties de la machine; la situation diffère complètement de ce qu'il en est de l'encre ou de la bande de papier d'ordinateur qui, par rapport à la machine, sont des produits peu importants,

2. S.R.C. 1970, ch. C-40, dans sa forme modifiée.

3. Burnbrae Farms Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise, 1979, 6 R.C.T. 957; IMS International Mailing Systems Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise (1988), 18 C.E.R. 57.

qui ne coûtent que quelques dollars et sont immédiatement consommés. Enfin, le fait que les marchandises ne comportent pas de pièces mécaniques ou mobiles ne détermine pas si elles peuvent être classées en tant que parties.

L'avocat a avancé que deux numéros tarifaires, dans lesquels les marchandises ne sont pas dénommées (n.d.), s'opposent en l'espèce et que celui dans lequel sont classés les instruments aratoires et les machines agricoles ainsi que les parties de ces produits est le plus précis des deux; à ce titre, il aurait priorité. L'avocat a également soutenu que les termes «instruments aratoires ou machines agricoles» font de ce numéro tarifaire une disposition axée sur l'utilisation finale, laquelle prime une disposition *eo nomine* donnant simplement une indication de la nature des marchandises, sans réserve quant à l'utilisation finale.

L'avocat a soutenu que l'Ag-Bag fait partie de l'Ag-Bagger. À l'appui de sa position, il a cité au Tribunal la décision rendue par la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise c. Androck Inc.*⁴, faisant valoir que les sacs sont liés à la machine, que celle-ci ne fonctionne pas sans eux et que, dans cette mesure, les sacs font nécessairement et intégralement partie de la machine. Il a cité en outre les décisions rendues par la Commission du tarif dans les causes *Robert Bosch (Canada) Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise*⁵ et *Outboard Marine Corporation of Canada c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise*⁶. Il a aussi cité l'affaire *Radex Ltée c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise*⁷, dans laquelle il a été déterminé que certaines prises d'air étaient en partie des pièces d'appareil de cuisson, car elles avaient été précisément conçues pour le système de cuisson et de ventilation, situation qui, d'après l'avocat, est identique à celle des marchandises faisant l'objet du présent appel.

Selon l'avocat, les sacs pourraient aussi être considérés comme des instruments aratoires. Il a fait référence à la deuxième définition d'«*implement*» figurant dans *The Oxford English Dictionary*, qui dit :

*something necessary to make a thing complete; an essential or important constituent part*⁸
(élément d'appoint nécessaire; composante essentielle ou importante).

C'est ainsi qu'il a avancé que le Tribunal n'a pas à conclure que le sac est une partie de la machine Ag-Bagger.

L'avocat de l'intimé a fait valoir qu'une partie d'une machine est utilisée pendant de longues périodes, jusqu'à ce qu'elle s'use ou brise et que l'on doive la remplacer. Par contraste, les Ag-Bags ne sont pas des parties d'une machine agricole, car ce sont des produits consommables, lesquels ont été jugés comme n'étant pas des parties. Pour étayer cette proposition, il a cité les causes *Light Touch Stenographic Services Ltd. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les*

4. *Cour fédérale d'appel, n° de la cause : A-1491-84, le 28 janvier 1987.*

5. (1985), 10 R.C.T. 110

6. (1981), 7 R.C.T. 423

7. (1988), 17 C.E.R. 154.

8. *The Oxford English Dictionary*, 2^e édition, volume VII, Clarendon Press, Oxford, 1989, p. 722.

*douanes et l'accise*⁹ et *Canadian Totalisator Co., a Division of General Instruments of Canada c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise*¹⁰.

À l'appui de sa proposition selon laquelle les sacs sont consommables, l'avocat a exposé les points suivants : les sacs durent de 12 à 36 mois; au départ, la machine est vendue avec trois sacs, après quoi il revient à l'utilisateur de s'en procurer d'autres; on coupe les sacs pour en retirer la provende, et le fabricant recommande que les sacs soient taillés et brûlés après avoir été utilisés; l'appelante vend environ 1000 à 1200 sacs par an, en comparaison d'à peu près deux à trois douzaines d'autres parties; enfin, le catalogue de l'appelante relatif aux parties ne fait pas mention des sacs.

L'avocat a en outre avancé que la jurisprudence sur laquelle s'appuie l'appelante n'est pas pertinente, les marchandises en litige n'étant pas des produits consommables. Il a également soutenu que le numéro tarifaire 40924-1 n'est pas un numéro basé sur l'utilisation finale et il appert que la composante de principale valeur soit le polyéthylène, une forme de plastique.

Pour ce qui est de l'argument de l'appelante selon lequel les sacs peuvent être considérés comme des instruments aratoires, l'avocat a fait valoir que l'on doit donner à ces termes le même sens qu'aux mots machines agricoles. Au sujet de la définition présentée par l'appelante, il a avancé que si l'on devait remplacer par les termes de cette définition le mot «instruments» utilisé dans le numéro tarifaire, l'expression «instruments aratoires» désignerait alors les parties, ce qui exclut l'emploi de cette définition.

LES MOTIFS

Après avoir examiné le texte intégral du classement tarifaire de rechange que propose l'appelante, le Tribunal l'a éliminé, car les marchandises en litige ne sont visiblement pas faites en papier. Il restait alors au Tribunal à déterminer si les marchandises sont mieux décrites en tant que parties de machine agricole ou comme articles de polypropylène.

Le Tribunal s'est penché sur les nombreux précédents judiciaires cités par les deux avocats quant à savoir si certaines marchandises pouvaient être considérées comme des parties d'autre chose et il a conclu qu'aucun de ces précédents n'était applicable aux faits relatifs à la présente affaire. D'ailleurs, dans la cause *Androck*¹¹, le juge Urie de la Cour d'appel fédérale a déclaré ... *bien que nous estimions inutile et non indiqué de donner au mot 'pièce' une définition qui puisse s'appliquer à tout contexte factuel...* Comme il n'y a pas de définition du mot partie dans le *Tarif des douanes* et que, dans l'utilisation normale du produit, il n'est pas absolument évident que l'on décrirait l'Ag-Bag comme une partie, le Tribunal s'est tourné vers les définitions de dictionnaires.

Dans *The Oxford English Dictionary*, le terme partie est ainsi défini :

*that which together with another (part) or others (parts) makes up a whole and each of the separate or separable pieces that go to make up a machine or the like*¹²

9. Tribunal canadien du commerce extérieur, appel n° 2809, le 23 janvier 1989.

10. (1986), 11 R.C.T. 120.

11. *Supra*, note 4.

12. *Supra*, note 8, volume XI, p. 258.

(élément qui, avec un ou plusieurs autres, constitue un tout) et (chacune des pièces séparées ou séparables qui entrent dans la fabrication d'une machine ou d'un dispositif semblable).

Et dans *The Concise Oxford Dictionary*, le mot partie est entre autres défini comme suit :

3...; *component of machine, etc.*¹³
(composante d'une machine, etc.).

Il est indubitable que l'Ag-Bag est un élément important de l'Ag-Bagger et qu'il est précisément conçu pour être utilisé avec cette machine et n'a aucune autre fonction. En fait, l'Ag-Bagger ne peut fonctionner sans l'Ag-Bag et, inversement, l'Ag-Bag est inutile sans l'Ag-Bagger. En conséquence, le Tribunal est d'avis que l'Ag-Bag est une partie destinée à servir avec l'Ag-Bagger. Comme l'a déclaré la Commission du tarif dans la décision *Robert Bosch*¹⁴:

Le vrai critère permettant d'établir si un article peut être dûment considéré comme une pièce de marchandises dont les pièces sont mentionnées dans le numéro tarifaire est le fait que l'article est destiné à servir avec de telles marchandises. Cela dépend, dans chaque cas, de la portée de la description des marchandises. Un article qui peut être utilisé avec d'autres marchandises que celles décrites est considéré comme un article qui n'y est pas destiné et un article qui ne peut servir autrement qu'avec les marchandises et qui est nécessaire à leur fonction est destiné à servir avec elles.

Dans sa détermination, le Tribunal a examiné les causes que l'intimé a citées et qui ont établi que les marchandises consommables ne peuvent être considérées comme des parties. Dans l'affaire *Light Touch*¹⁵ aussi bien que dans *Canadian Totalisator*¹⁶, les produits en litige étaient complètement consommés dans le processus : l'encre telle qu'elle était appliquée au papier, dans le premier cas, et le papier tel qu'il alimentait la machine, dans le second.

L'Ag-Bag n'est pas entièrement consommé au cours du fonctionnement de la machine. En fait, après avoir été remplis par la machine, les sacs continuent à servir deux importantes fonctions, soit l'ensilage et la conservation de la provende. Le Tribunal ne voit pas les marchandises comme étant consommables au même titre que l'encre ou les bandes de papier d'ordinateur.

Un autre facteur qui influe sur la décision du Tribunal concerne l'intention visée par le Parlement. Le Tribunal constate que les marchandises en litige sont utilisées exclusivement dans des entreprises agricoles et que l'Ag-Bagger elle-même est exempte de droits parce que c'est une machine agricole. Il est clair que le Parlement visait à exonérer « tous les autres instruments aratoires ou machines agricoles, n.d. » ainsi que les « pièces de tout ce qui précède ». Quand il est clair à ce point que la machine devait être exonérée, le Tribunal trouve difficile d'accepter qu'une chose absolument essentielle au fonctionnement de la machine ne soit pas l'objet de la même considération. En juger autrement équivaudrait, estime le Tribunal, à restreindre irrationnellement la nette intention visée par le Parlement.

13. *The Concise Oxford Dictionary*, 7^e édition, Clarendon Press, Oxford, 1984, p. 746.

14. *Supra*, note 5.

15. *Supra*, note 8.

16. *Supra*, note 9.

LA CONCLUSION

L'appel est admis. Le Tribunal conclut que les marchandises sont mieux classées dans le numéro tarifaire 40924-1, à titre de parties, que dans le numéro 93907-1, à titre d'articles de polypropylène.

Sidney A. Fraleigh
Sidney A. Fraleigh
Membre président

Charles A. Gracey
Charles A. Gracey
Membre

DISSIDENCE DU MEMBRE MACMILLAN

Bien que je partage le point de vue de mes collègues dans une certaine mesure, je ne peux souscrire à leurs conclusions en l'instance. Je conviens que la machine Ag-Bagger ne peut fonctionner sans les Ag-Bags et que ces derniers ne sont d'aucune utilité sans la machine. À mon avis, cela ne permet toutefois pas d'affirmer que les marchandises en question sont des «parties» d'un instrument aratoire ou d'une machine agricole.

Pour reprendre la cause *Androck*¹⁷, la question de savoir si un article constitue ou non une partie doit être tranchée à partir des faits en l'instance. Selon les éléments de preuve, une fois remplis de provende, les sacs ne peuvent être réutilisés avec la machine Ag-Bagger. Au cours des 20 ans de vie utile moyenne de cette machine, son propriétaire utilisera des centaines de ces sacs, qui ne sont pas décrits comme des parties dans les documents de l'appelante et ne figurent pas dans sa liste des parties.

À mon avis, des parties de machines sont des composantes plus durables que les marchandises en question. Une partie est utilisée de façon répétée et remplacée lorsqu'elle est usée. Il est fréquent que les parties doivent être remplacées par des mécaniciens ou par des préposés au service compétents. Les parties se distinguent des fournitures, lesquelles, tout en étant nécessaires au fonctionnement de la machine, sont utilisées couramment et remplacées facilement par les utilisateurs eux-mêmes.

Les causes citées par l'appelante accordent une importance considérable à la question de savoir si les marchandises en question font partie intégrante de la machine. Par contre, ces causes portaient non pas sur des produits consommables, mais sur des accessoires ou sur des composantes interchangeables. Ainsi, dans la cause *Robert Bosch*¹⁸, le litige portait sur la question de savoir si les radios pour automobiles constituent davantage des parties de récepteurs radio pour véhicules à moteur ou des appareils radio et leurs parties, n.d. À mon avis, les marchandises peuvent être destinées à être utilisées avec un autre article, mais parce qu'elles sont consommées, elles n'en font pas partie. L'huile pour moteur d'automobiles en est un exemple. Le critère de conception ou d'intégration aux fins d'utilisation est donc nécessaire, mais insuffisant en soi pour déterminer si un article est une partie de marchandises décrites dans un numéro tarifaire.

Je ne suis pas d'accord avec le point de vue voulant que les causes *Light Touch Stenographic*¹⁹ et *Canadian Totalisator*²⁰ ne sont pas pertinentes en l'instance parce que les marchandises en question étaient immédiatement consommées. À mon avis, l'élément clé reliant ces trois causes est que les marchandises sont conçues pour servir une seule fois avec les machines dont on a prétendu que lesdites marchandises étaient des parties, alors que les machines elles-mêmes demeurent en service pendant de nombreuses années. J'estime que la question de savoir si les marchandises sont utilisées pendant le fonctionnement de la machine ou ultérieurement n'a rien à voir.

17. *Supra*, note 4.

18. *Supra*, note 5.

19. *Supra*, note 9.

20. *Supra*, note 10.

La Cour d'appel fédérale a récemment maintenu²¹ la décision de la Commission du tarif dans *Xerox Canada Inc. c. Le Sous-ministre du Revenu national pour les Douanes et l'Accise et al.*²². La Commission avait conclu que les cartouches de rubans pour machines à écrire ne constituaient pas des parties de machines à écrire. Pour trancher le litige, la Commission avait établi la distinction entre des parties et des fournitures. Je suis d'avis que cette distinction s'applique aux Ag-Bags.

Mes collègues insistent beaucoup sur les intentions du Parlement en ce qui a trait aux instruments aratoires et aux machines agricoles. J'ajouterai toutefois que la disposition de franchise des droits de douane ne s'applique pas à tout ce qui concerne l'agriculture. Pour être importé en franchise, l'article doit être conforme au libellé du numéro tarifaire, ce qui signifie en l'instance qu'il doit répondre à la définition d'une «partie».

À mon avis, les Ag-Bags ne sont pas des parties de la machine Ag-Bagger, mais bien des fournitures destinées à celle-ci. En conséquence, je classerais les marchandises dans le numéro tarifaire 93907-1, à titre d'articles de polypropylène, n.d.a., comme l'a fait l'intimé.

Kathleen E. Macmillan
Kathleen E. Macmillan
Membre

21. Appel n°. A-945-88, April 17, 1991.

22. (1988), 17 C.E.R. 47.