



Ottawa, le mardi 8 septembre 1992

**Appel n° AP-91-007**

EU ÉGARD À un appel entendu le 2 avril 1992 en vertu de l'article 18 de la *Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre*, L.R.C. (1985), ch. 12 (3<sup>e</sup> suppl.) et de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa version modifiée;

ET EU ÉGARD À des décisions rendues par le ministre du Revenu national le 28 février 1991 relativement à des avis d'opposition signifiés en vertu de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**SEABOARD LUMBER SALES COMPANY LIMITED**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

L'appel est admis.

Kathleen E. Macmillan

Kathleen E. Macmillan

Membre président

Sidney A. Fraleigh

Sidney A. Fraleigh

Membre

W. Roy Hines

W. Roy Hines

Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger

Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-91-007**

**SEABOARD LUMBER SALES COMPANY LIMITED**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

*Les faits pertinents ne sont pas en cause. Ce qui est en cause, c'est la question de savoir si les produits de bois d'œuvre exportés par l'appelant à Porto Rico étaient assujettis au droit à l'exportation prévu au paragraphe 4(1) de la Loi, lequel prévoit en substance que les produits de bois d'œuvre figurant à la partie II de l'annexe de la Loi et exportés aux États-Unis après le 7 janvier 1987 sont assujettis à un droit à l'exportation. S'il devait s'avérer que les exportations de l'appelant à Porto Rico ne tombent pas sous le régime de la Loi, l'appelant aurait alors droit au remboursement des sommes d'argent versées à titre de droit à l'exportation.*

**DÉCISION :** *L'appel est admis.*

*Lieu de l'audience :* Vancouver (Colombie-Britannique)

*Date de l'audience :* Le 2 avril 1992

*Date de la décision :* Le 8 septembre 1992

*Membres du Tribunal :* Kathleen E. Macmillan, membre président  
Sidney A. Fraleigh, membre  
W. Roy Hines, membre

*Avocat pour le Tribunal :* Robert Desjardins

*Greffier :* Janet Rumball

*Ont comparu :* Werner H.G. Heinrich, pour l'appelant  
John B. Edmond, pour l'intimé

**Appel n° AP-91-007**

**SEABOARD LUMBER SALES COMPANY LIMITED**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : KATHLEEN E. MACMILLAN, membre président  
SIDNEY A. FRALEIGH, membre  
W. ROY HINES, membre

**MOTIFS DE LA DÉCISION**

Le présent appel est interjeté en vertu de l'article 18 de la *Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre*<sup>1</sup> (la Loi), lequel incorpore par référence l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*<sup>2</sup>. Aux termes du paragraphe 10(1) de la Loi, l'appelant a demandé un remboursement relativement au droit à l'exportation qu'il prétend avoir payé par erreur sur l'exportation de deux lots de produits de bois d'œuvre à Porto Rico. Les montants réclamés s'élèvent à 263 290,36 \$ et 246 674,52 \$. Dans des avis de détermination datés du 6 octobre et du 1<sup>er</sup> novembre 1989, l'intimé a rejeté les deux demandes de remboursement. L'appelant a signifié deux avis d'opposition à ces déterminations. Dans l'exposé des motifs de son opposition, l'appelant a déclaré que la Loi n'imposait de droit à l'exportation que sur les produits de bois d'œuvre exportés aux États-Unis et non sur les produits exportés à Porto Rico qui, a-t-il soutenu, n'était pas «les États-Unis». Dans des avis de décision datés du 28 février 1991, l'intimé a confirmé les deux déterminations.

Les faits pertinents ne sont pas en cause. Ce qui est en cause, c'est la question de savoir si les produits de bois d'œuvre exportés par l'appelant à Porto Rico étaient assujettis au droit à l'exportation prévu au paragraphe 4(1) de la Loi, lequel prévoit en substance que les produits de bois d'œuvre figurant à la partie II de l'annexe de la Loi et exportés aux États-Unis après le 7 janvier 1987 sont assujettis à un droit à l'exportation. S'il devait s'avérer que les exportations de l'appelant à Porto Rico ne tombent pas sous le régime de la Loi, l'appelant aurait alors droit au remboursement des sommes d'argent versées à titre de droit à l'exportation.

Avant de se pencher sur les arguments de l'avocat, le Tribunal juge bon de rappeler brièvement certains aspects des circonstances immédiates de l'adoption de la Loi par le Parlement en mai 1987<sup>3</sup>. Le 30 décembre 1986, le Canada et les États-Unis ont signé un protocole d'entente (l'Entente) qui prévoyait, entre autres choses, l'imposition, par le gouvernement canadien, à compter du 8 janvier 1987, d'un droit à l'exportation équivalant à 15 p. 100 du prix f.à.b. usine final de certains produits de bois d'œuvre destinés directement ou indirectement aux États-Unis.

1. L.R.C. (1985), ch. 12 (3<sup>e</sup> suppl.).
2. L.R.C. (1985), ch. E-15, dans sa version modifiée.
3. Délibérations du Comité sénatorial permanent des banques et du commerce, livraison n° 23, huitième délibération sur la question du projet de Loi C-37, douzième rapport du comité, le 5 mai 1987.

Cette Entente était la conséquence d'un différend commercial antérieur de plusieurs années. La U.S. International Trade Commission avait statué que les exportations canadiennes de produits de bois d'œuvre causaient un préjudice sensible aux producteurs américains de marchandises similaires. Cette décision a donné lieu à une enquête de l'International Trade Administration du U.S. Department of Commerce sur la question de savoir si le bois canadien bénéficiait d'une subvention aux termes du droit commercial américain. L'International Trade Administration a rendu une décision provisoire affirmative en octobre 1986, concluant que les subventions aux producteurs canadiens s'élevaient à 15 p. 100 de la valeur du bois. Des discussions et des négociations s'ensuivirent entre les deux gouvernements et aboutirent à la conclusion de l'Entente.

L'avocat de l'appelant a plaidé que Porto Rico n'est pas «les États-Unis». Puisque la Loi n'a pas défini le terme «États-Unis d'Amérique», la *Loi d'interprétation*<sup>4</sup> et les règles relatives à l'interprétation des textes de loi exigent que les mots soient utilisés dans leur sens clair et ordinaire. L'avocat s'est fondé sur des définitions de dictionnaires et sur la jurisprudence britannique pour soutenir que le sens clair et ordinaire du terme «les États-Unis» n'inclut pas Porto Rico. Il a déclaré que toute définition de ce terme qui inclut Porto Rico est une définition élargie. Il a également soutenu que tout écart par rapport au sens clair et ordinaire du terme doit être explicitement indiqué dans le texte de loi pertinent. Puisque la Loi ne stipule pas qu'un sens autre que le sens clair et ordinaire de «les États-Unis» doit être utilisé, il n'y a aucune raison, de l'avis de l'avocat, d'utiliser une définition élargie.

L'avocat de l'appelant a également soutenu que lorsque le législateur adopte un texte de loi qui est susceptible d'avoir un effet négatif sur les droits d'un citoyen ou qui impose un fardeau à ce dernier, le législateur doit le préciser expressément. Comme le Parlement n'a pas clairement indiqué dans la Loi que les exportations de bois d'œuvre à Porto Rico seraient assujetties au droit à l'exportation, l'avocat a fait valoir qu'un tel fardeau ne pouvait pas maintenant être imposé aux exportateurs de produits de bois d'œuvre à Porto Rico.

Enfin, l'avocat de l'appelant a fait valoir que la Loi limite clairement l'utilisation de l'Entente à l'interprétation de l'annexe de la Loi. Il a soutenu que si le législateur avait eu pour intention d'intégrer dans la Loi la définition élargie du terme «les États-Unis» contenue dans l'Entente, il aurait pu le faire aisément en ajoutant le membre de phrase «pour les besoins de l'interprétation de la Loi et de l'annexe». Or, tel n'a pas été le cas. L'avocat a donc soumis que la définition des États-Unis qui figure dans l'Entente devrait être interprétée comme ne s'appliquant qu'à l'annexe de la Loi, ce qui signifie que les autorités canadiennes ne sont autorisées à ne percevoir le droit que sur les exportations destinées à des lieux situés dans les limites de ce qui est ordinairement considéré comme étant «les États-Unis». Il a finalement ajouté que le défaut du législateur d'indiquer clairement que les droits à l'exportation devaient être imposés sur les exportations à Porto Rico ne pouvait être corrigé que par une nouvelle mesure législative du Parlement.

L'avocat de l'intimé a plaidé que la Loi n'a pas spécifiquement limité l'utilisation de l'Entente à l'interprétation de l'annexe. La référence à l'Entente, au paragraphe 2(3) de la Loi, vise plutôt à établir un lien avec d'autres documents qui complètent la Loi. Ces documents contiennent des renseignements supplémentaires et des éclaircissements à l'intention des parties intéressées, relativement aux genres de produits qui sont assujettis au droit à l'exportation. L'avocat a avancé que les documents supplémentaires, le *Tariff Schedules of the United States*

---

4. L.R.C. (1985), ch. I-21.

*Annotated* (TSUSA), le *Standard Grading Rules for West Coast Lumber* et l'Entente elle-même font partie du contexte général dans lequel se situe la Loi et en fonction duquel chaque disposition de celle-ci doit être interprétée.

L'avocat de l'intimé a également soutenu que la Loi a été adoptée aux fins de la mise en œuvre de l'Entente et que, par conséquent, cette dernière est l'expression de l'accord fondamental entre le Canada et les États-Unis sur laquelle la Loi est fondée. L'avocat a invoqué une décision rendue récemment par la Cour suprême du Canada dans la cause *National Corn Growers Assn. c. Canada (Tribunal des importations)*<sup>5</sup>. À cette occasion, la Cour a statué que lorsque la législation nationale n'est pas claire, l'accord international qui la sous-tend devrait être examiné pour dissiper toute incertitude. L'avocat a plaidé que le Tribunal était donc fondé à se baser sur l'Entente pour résoudre la question de savoir si Porto Rico est inclus dans la définition des États-Unis pour les besoins de la Loi.

Enfin, l'avocat de l'intimé a plaidé que l'absence de toute justification raisonnable pour l'emploi, dans la Loi, d'une définition des États-Unis qui soit différente de celle qui s'applique à l'annexe, incite fortement à penser que le Parlement avait en fait pour intention que la définition qui figure dans l'Entente s'applique et à la Loi, et à l'annexe.

Après avoir examiné le dossier et les arguments, le Tribunal est d'avis que l'appel devrait être admis. Selon l'approche contemporaine de l'interprétation des textes de loi fiscaux, ces derniers doivent être interprétés de la même manière que les textes de loi des autres types. Les termes dans lesquels est rédigé un texte de loi fiscal doivent être placés dans leur contexte entier et lus selon leur sens grammatical, en harmonie avec l'économie générale et avec l'objet de la Loi, ainsi qu'avec l'intention du législateur. Pour reprendre les termes du juge MacGuigan dans la cause *Lor-Wes Contracting Ltd. c. La Reine*, il s'agit d'une approche qui «consiste à examiner les termes dans leur contexte global en vue de découvrir l'objet et l'esprit des dispositions fiscales»<sup>6</sup>. Ainsi que le professeur Pierre-André Côté l'a souligné dans son livre *L'interprétation des lois*<sup>7</sup>, «l'objectif doit être la découverte de l'intention du législateur par l'étude de la formule dans son contexte d'énonciation. Cela suppose, en particulier, que l'objet de la disposition en cause doit être pris en considération»<sup>8</sup>. En interprétant le terme «États-Unis d'Amérique» dans la présente cause, le Tribunal se laissera donc guider par cet important principe.

Dès lors, il paraît important d'examiner l'Entente, que mentionne la paragraphe 2(3) de la Loi. Il y a lieu de regarder en particulier les deux définitions contenues dans l'Entente. La première a trait à l'expression «certains produits de bois d'œuvre»; il s'agit des produits figurant à l'annexe A de l'Entente. La définition stipule que le numéro du TSUSA, au moment de l'entrée en vigueur de l'Entente, régit la définition de chaque produit visé par cette dernière. La deuxième définition est celle du terme «États-Unis d'Amérique», défini comme [traduction] «le territoire douanier des États-Unis d'Amérique et les zones franches situées sur le territoire des États-Unis». Le Tribunal remarque que le terme «territoire douanier des États-Unis» n'est pas défini dans l'Entente. Cependant, il semble que la référence au TSUSA, dans l'annexe A de l'Entente, implique que la définition doit être trouvée dans les listes tarifaires américaines. Conformément à la deuxième note du General Tariff Schedules, ce territoire [traduction] «ne comprend que les États, le district de Columbia et Porto Rico».

---

5. [1990] 2 R.C.S. 1324.

6. [1986] 1 C.F. 346, à la p. 352.

7. P.A. Côté, 2<sup>e</sup> éd., Les Éditions Yvon Blais Inc., 1990, p. 468.

8. *Ibid.*, aux pp. 410-411.

Il y a lieu de souligner que certains éléments clés de l'Entente trouvent un écho dans la Loi. Par exemple, le paragraphe 4.a. de l'Entente stipule que le gouvernement du Canada percevra un droit à l'exportation sur les exportations de certains produits de bois d'œuvre effectuées le 8 janvier 1987 ou par après, directement ou indirectement, à partir du Canada vers les États-Unis; le paragraphe 4(1) de la Loi reproduit l'obligation qui incombe au Canada et prévoit qu'un droit à l'exportation sera perçu sur les produits de bois d'œuvre exportés aux États-Unis après le 7 janvier 1987. Il n'est pas inutile de remarquer que les dates marquant le début de la période de perception du droit à l'exportation sont identiques dans les deux documents. Pour qu'il en soit ainsi, le Parlement a dû faire une exception à la règle générale voulant qu'un texte de loi ne puisse avoir d'effet que dans l'avenir, et a jugé bon de rendre rétroactif le droit à l'exportation. Il est également significatif que le taux du droit à l'exportation soit fixé à 15 p. 100 dans les deux documents. Dans l'un comme dans l'autre, il est en outre exigé des exportateurs de produits de bois d'œuvre aux États-Unis qu'ils obtiennent une licence et qu'ils présentent un avis d'exportation pour chaque expédition de produits de bois d'œuvre. Enfin, les parties II et III de l'annexe de la Loi correspondent presque mot pour mot aux annexes A et B de l'Entente.

Compte tenu de ces éléments, le Tribunal en est venu à la conclusion que la Loi a été adoptée en vue de la mise en œuvre de l'Entente, ce qui ne signifie pas pour autant que l'Entente fasse partie de la Loi. À ce propos, il est à noter que la conclusion du Tribunal est appuyée par la lecture des débats parlementaires pertinents. On peut citer, par exemple, une déclaration du secrétaire parlementaire du ministre du Commerce extérieur, qui a déposé le projet de Loi à la Chambre des communes, quant au fait que l'Entente renfermait l'accord conclu entre le Canada et les États-Unis, «dont la mise en œuvre dépend du pouvoir de prélever ce droit à l'exportation. Or, ce pouvoir est prévu dans le projet de loi C-37 qui tient compte des éléments de ce protocole d'entente»<sup>9</sup>.

Même s'il apparaît que l'Entente ne peut pas être considérée comme un traité ou comme un document exécutoire assujéti au droit international, aucune des parties ne conteste que l'objet de la loi était de lui donner effet. À cet égard, le Tribunal est d'avis que le principe mis de l'avant par la Cour suprême du Canada dans la cause *National Corn Growers* est pertinent en l'espèce et qu'il y a lieu, pour le Tribunal, de prendre l'Entente en considération pour «dissiper toute incertitude» relativement au droit national.

En tenant compte de ce principe, le Tribunal a soigneusement examiné la définition du terme «États-Unis d'Amérique» qui figure dans l'Entente, et ce dans le but de déterminer ce que recouvrent les mots «territoire douanier des États-Unis d'Amérique». L'Entente elle-même n'est d'aucun secours à cet égard, quoique l'annexe A de l'Entente mentionne certains numéros de la liste tarifaire des États-Unis pour identifier avec plus de précision les catégories de marchandises assujétiées au droit à l'exportation des produits de bois d'œuvre. Tel qu'il est indiqué ci-dessus, le *Harmonized Tariff Schedule of the United States* définit le territoire douanier des États-Unis comme ne comprenant [traduction] «que les États, le district de Columbia et Porto Rico», et il

---

9. *Débats de la Chambre des communes*, le 13 mai 1987, à la p. 6077. Il serait bon de mentionner également la déclaration de l'honorable Duff Roblin qui, proposant le passage en seconde lecture du projet de loi C-37, a déclaré au Sénat que «les deux gouvernements, du Canada et des États-Unis, se sont mis d'accord sur un protocole d'entente qui constitue maintenant la base du projet de loi C-37, dont il est le fondement.» *Débats du Sénat*, le 26 mai 1987, à la p. 1076.

semble donc raisonnable de conclure que telle était la définition que les signataires de l'Entente avaient en tête.

Cependant, pour une raison quelconque, cette définition n'a pas été reprise dans la Loi, et le Tribunal ne peut pas souscrire à l'affirmation de l'avocat de l'intimé selon laquelle le renvoi à l'Entente qui figure au paragraphe 2(3) de la Loi constitue un lien effectif entre la Loi et le terme «territoire douanier des États-Unis» que l'on trouve dans l'Entente. De l'avis du Tribunal, le libellé du paragraphe 2(3) est clair et sans ambiguïté quant au fait que l'Entente «peut servir à l'interprétation de l'annexe», et non à celle de la Loi tout entière. Cette opinion est étayée par le fait que les annexes de l'Entente et l'annexe de la Loi ont un libellé à peu près identique.

Compte tenu de cette conclusion, le Tribunal doit déterminer si les mots «exportés aux États-Unis» qui figurent au paragraphe 4(1) de la Loi incluent Porto Rico. À cet égard, le Tribunal a entendu un certain nombre d'arguments relativement au statut juridique et constitutionnel de Porto Rico par rapport aux États-Unis. Le Tribunal ne croit pas nécessaire d'approfondir cette question, et se contente de faire remarquer que le lien qui unit les deux entités est sensiblement différent de celui qui unit chacun des cinquante états à la nation dans son ensemble. Qui plus est, le poids des éléments de preuve va dans le sens de la thèse selon laquelle Porto Rico n'est pas considéré, en droit américain, britannique ou canadien, comme une partie intégrante des États-Unis. Il est particulièrement opportun de souligner, cependant, que les textes de loi canadiens connexes, en l'occurrence la *Loi sur les douanes* et le *Tarif des douanes*, définissent tous deux explicitement les «États-Unis» comme étant le «territoire douanier des États-Unis, lequel comprend les cinquante États des États-Unis, le district de Columbia et Porto Rico». Cette définition élargie et établie de longue date en droit canadien n'a pas été intégrée dans la Loi et, de l'avis du Tribunal, on ne peut pas la faire coïncider avec le terme «États-Unis» qui figure dans celle-ci.

Compte tenu de ce qui précède, le Tribunal en vient à la conclusion qu'en ce qui concerne l'interprétation de la Loi, il est lié par le libellé de celle-ci, et qu'il sortirait de ses compétences en élargissant le sens de la Loi. De fait, le Tribunal estime que la Loi est fort explicite et que le présent appel devrait être admis pour la raison que l'on doit recourir au sens ordinaire de l'expression «États-Unis d'Amérique» qui, compte tenu des éléments de preuve reçus, est généralement défini de façon restrictive comme comprenant les cinquante États et le district de Columbia. Si cette décision est en conflit avec l'intention de la Loi, le Tribunal estime qu'il y aurait lieu de modifier celle-ci pour obtenir le résultat souhaité par le législateur.

L'appel est admis.

Kathleen E. Macmillan  
Membre président

Sidney A. Fraleigh  
Sidney A. Fraleigh  
Membre

W. Roy Hines  
W. Roy Hines  
Membre