



Ottawa, le mercredi 9 février 1994

Appel n° AP-92-255

EU ÉGARD À un appel entendu le 2 juin 1993 aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le ministre du Revenu national le 30 septembre 1992 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

**ENTRE**

**ALIMENTS KRISPY KERNELS INC.**

**Appelant**

**ET**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

**DÉCISION DU TRIBUNAL**

L'appel est rejeté.

Lise Bergeron

Lise Bergeron  
Membre président

Michèle Blouin

Michèle Blouin  
Membre

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey  
Membre

Michel P. Granger

Michel P. Granger  
Secrétaire

**RÉSUMÉ OFFICIEUX**

**Appel n° AP-92-255**

**ALIMENTS KRISPY KERNELS INC.**

**Appelant**

**et**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

*L'appelant produit et vend une grande variété de noix et de graines aromatisées et non aromatisées. La demande de l'appelant pour le remboursement de taxes versées par erreur relativement à des arachides barbecue a été rejetée pour le motif que les marchandises en question étaient exclues de l'exemption prévue à l'article 1 de la partie V de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si les arachides barbecue sont des «noix salées» aux fins de l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise.*

**DÉCISION :** *L'appel est rejeté. Le Tribunal est d'avis que l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise doit être interprété en tenant compte des dispositions liminaires de l'article 1 et des types d'aliments énumérés à cet article. Ces éléments ont amené le Tribunal à conclure que des grignotises, comme les marchandises en question, ne doivent pas être exemptées aux termes de l'article 1. Le Tribunal est aussi d'avis que la version française de l'alinéa 1g) confirme le rejet du présent appel, puisqu'il y est question des «noix et [...] graines salées». Le fait que l'alinéa 1g) renvoie aux noix et aux graines en général amène le Tribunal à conclure que la disposition ne doit pas être interprétée de façon aussi restrictive que l'a suggéré l'appelant.*

*Lieu de l'audience :* Ottawa (Ontario)

*Date de l'audience :* Le 2 juin 1993

*Date de la décision :* Le 9 février 1994

*Membres du Tribunal :* Lise Bergeron, membre président

*Michèle Blouin, membre*

*Desmond Hallissey, membre*

*Avocat pour le Tribunal :* Hugh J. Cheetham

*Greffier :* Janet Rumball

*Ont comparu :* Michael Kaylor, pour l'appelant

*Gilles Villeneuve, pour l'intimé*

**Appel n° AP-92-255**

**ALIMENTS KRISPY KERNELS INC.**

**Appelant**

et

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**Intimé**

TRIBUNAL : LISE BERGERON, membre président  
MICHÈLE BLOUIN, membre  
DESMOND HALLISSEY, membre

**MOTIFS DE LA DÉCISION**

Il s'agit d'un appel interjeté aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*<sup>1</sup> (la Loi) à l'égard d'une détermination du ministre du Revenu national datée du 31 mars 1992.

L'appelant produit et vend une grande variété de noix et de graines aromatisées et non aromatisées. Le 29 novembre 1991, il a présenté une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale présumément versée par erreur relativement à un certain nombre de types différents de noix et de graines. Par un avis de détermination daté du 31 mars 1992, l'intimé a rejeté la demande de l'appelant en se fondant sur le motif que les marchandises en question étaient exclues de l'exemption prévue à l'article 1 de la partie V de l'annexe III de la Loi. L'appelant, au moyen d'un avis d'opposition daté du 24 avril 1992, s'est opposé à la détermination. Par un avis de décision en date du 30 septembre 1992, l'intimé a rejeté l'opposition de l'appelant et ratifié la détermination.

Lors de l'audience, l'avocat de l'appelant a confirmé que celui-ci renonçait à sa demande concernant des arachides au bacon, des graines de tournesol barbecue, des amandes fumées et des amandes orientales. Par conséquent, les seules marchandises en cause sont les arachides barbecue. La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si les arachides barbecue sont des «noix salées» aux termes de l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi.

Voici le libellé des versions française et anglaise de l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi :

***DENRÉES ALIMENTAIRES***

*1. Aliments et boissons destinés à la consommation humaine (y compris les édulcorants, assaisonnements et autres ingrédients devant être mélangés à ces aliments et boissons ou être utilisés dans leur préparation), sauf :*

*[...]*

*g) les noix et les graines salées.*

---

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.

*FOODSTUFFS*

*1. Food and drink for human consumption (including sweetening agents, seasonings and other ingredients to be mixed or used in the preparation of the food and drink), other than*

...

*(g) salted nuts and salted seeds.*

M. Alain Beaulieu, qui occupe un poste de directeur d'usine chez l'appelant depuis quatre ans, a été le premier témoin de l'appelant. Il a décrit certaines des 30 variétés de noix et de graines produites par l'appelant ainsi que certaines des méthodes de production, notamment celles des arachides vendues comme «arachides salées» et des arachides vendues comme «arachides barbecue». Il a expliqué que l'appelant produit de nombreux types de noix présentant différents types d'assaisonnements, afin de répondre à la demande du consommateur. Il a déclaré que la principale différence entre les arachides salées et les arachides barbecue réside dans le goût, le sel étant utilisé pour donner le goût aux «arachides salées», et l'assaisonnement dont le sel ne constitue qu'un des nombreux ingrédients, étant utilisé pour donner le goût aux arachides barbecue. M. Beaulieu a également expliqué que le sel entre dans la production de noix autres que les noix salées surtout parce qu'il sert d'agent de conservation.

Lors du contre-interrogatoire, M. Beaulieu a convenu que le sel sert aussi d'agent stabilisant dans les noix autres que les noix salées et il a reconnu que le sel est un ingrédient clé par poids des autres types de noix. Il a également confirmé le fait que l'appelant vendait, jusqu'à tout récemment, les marchandises en question sous l'appellation «arachides salées barbecue» (*salted peanuts barbecue*) et a convenu que le sel est mentionné dans la liste des ingrédients de différents types de croustilles. En réponse à des questions du Tribunal, M. Beaulieu a déclaré que l'appelant a modifié l'emballage des marchandises en question pour que les différences entre les arachides salées et les arachides barbecue soient plus claires aux yeux des consommateurs confus. Lors du réinterrogatoire, M. Beaulieu a convenu que les arachides au miel, qui contiennent du sel, ont un goût sucré et non salé. Il a aussi reconnu que le fait que le mot «salé» n'apparaît pas dans le nom du produit des croustilles nature n'a rien à voir avec le fait que le produit est salé.

Le deuxième témoin de l'appelant a été M. Jean-Claude Martel, directeur des ventes pour l'est du Canada des Laboratoires Griffith. M. Martel occupe son poste actuel depuis 1984 et travaille pour l'entreprise depuis 24 ans. Il a affirmé que les Laboratoires Griffith fabriquent l'assaisonnement barbecue utilisé par l'appelant pour ses arachides barbecue. Dans son témoignage, M. Martel a indiqué que le sel est surtout utilisé dans l'assaisonnement comme agent de conservation et agent porteur. Il a ajouté que, dans l'assaisonnement barbecue utilisé par l'appelant, le sel perd son identité et son goût, et l'assaisonnement a une apparence et un goût différents de ceux du sel. À son avis, l'expression «salé» s'applique à quelque chose qui donne un goût salé.

Lors du contre-interrogatoire, M. Martel a convenu que, en fonction du poids, le sel est un ingrédient dominant de l'assaisonnement. En réponse à des questions du Tribunal, M. Martel a affirmé, après avoir goûté une arachide barbecue échantillon, que l'arachide avait, entre autres, un goût salé et a confirmé qu'il y avait des grains de sel sur l'arachide. Lors du réinterrogatoire, M. Martel a déclaré que le goût de l'assaisonnement barbecue était différent du goût du sel seul.

L'avocat de l'appelant a allégué que les éléments de preuves présentés au Tribunal montraient que, en dépit du fait que le sel était un des principaux ingrédients de l'assaisonnement barbecue utilisé par l'appelant, ce dernier servait à des fins autres que de

donner un goût de sel. L'avocat a fait valoir que l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi porte sur des «noix salées», soit des noix qui ont uniquement un goût de sel. L'avocat a ensuite analysé l'article 1 en fonction de l'approche des «mots dans leur contexte global» au regard de l'interprétation des lois<sup>2</sup>. À son avis, cette approche permet d'établir que, contrairement à d'autres grignotises énumérées à l'alinéa 1f), les «noix salées» mentionnées à l'alinéa 1g) sont qualifiées (salées), ce qui permet de croire que l'intention du législateur était de taxer seulement les arachides qui ont uniquement un goût de sel. Pour appuyer cet argument, l'avocat s'est référé à l'alinéa 1e) aux termes duquel les noix «enduit[e]s ou traité[e]s» au moyen de certains ingrédients spécifiés, dont certains qui contiennent du sel, mais excluant l'assaisonnement barbecue, sont assujetties à la taxe de vente fédérale. L'avocat a aussi mentionné certaines céréales et certains craquelins non salés qui, en dépit du fait que le sel soit au nombre des ingrédients, ne sont généralement pas considérés comme des produits salés.

L'avocat de l'appelant a ensuite mentionné la jurisprudence qui, a-t-il soutenu, appuie le point de vue selon lequel un nouveau produit, composé d'ingrédients différents qui, considérés eux-mêmes individuellement, sont exempts de taxe, doit lui aussi faire l'objet d'une exemption<sup>3</sup>. L'avocat a soutenu que les éléments de preuve montrent que le sel utilisé dans la production de l'assaisonnement barbecue perd son identité de même que son goût de sel et que, par conséquent, les arachides barbecue constituent un nouveau produit. L'avocat a posé la question suivante aux membres du Tribunal : s'ils se rendaient à un magasin pour acheter des «arachides salées», reviendraient-ils avec des «arachides barbecue» ou des «arachides salées»? L'avocat a aussi présenté la jurisprudence qui, a-t-il soutenu, démontrent que pour être taxable ou exempté de taxe, un produit doit correspondre parfaitement au libellé choisi par le législateur<sup>4</sup>. En dernier lieu, l'avocat a mentionné à cet égard la déclaration de la Cour de l'Échiquier du Canada dans la cause *M.F.F. Equities Limited v. Her Majesty the Queen*<sup>5</sup>, dans laquelle la Cour a déclaré que, pour déterminer si un produit donné est visé par une expression mentionnée dans une disposition législative, [traduction] «il faut utiliser le sens courant des mots lorsqu'ils servent à décrire des articles de commerce<sup>6</sup>». Selon l'avocat, le simple fait qu'il y ait du sel dans l'assaisonnement barbecue n'en fait pas un assaisonnement salé, pas plus qu'il ne fait de l'arachide enduite de l'assaisonnement une arachide salée.

Quant à la définition du mot «salées», l'avocat de l'appelant a fait valoir que ce terme doit signifier quelque chose d'autre que «contenant du sel», sinon les arachides au miel rôties et les autres arachides enduites énumérées à l'alinéa 1e) de la partie V de l'annexe III de la Loi n'auraient pas été incluses. D'après lui, elles ont été mentionnées sur une base distincte parce qu'elles ne sont pas des «noix salées».

- 
2. Décrit par la Cour suprême du Canada dans la cause *Stubart Investments Limited c. Sa Majesté La Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536.
  3. L'avocat s'est référé, par exemple, à la cause *W.T. Hawkins Limited v. The Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise*, [1957] R.C. de L'É. 152, ainsi qu'aux causes *Gaston Charbonneau c. Sa Majesté la Reine* (1978), non publié, Cour d'appel fédérale, n° du greffe 2512-75, le 29 novembre 1978, et *Walt Disney Music of Canada Limited c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise* (1983), 9 R.C.T. 72 qui, a-t-il fait valoir, vont dans le sens du raisonnement de la cause *Hawkins*.
  4. Voir *Her Majesty the Queen v. Mead Johnson of Canada Limited*, [1966] R.C.S. 457, et *Pfizer Corporation and Pfizer Company Limited v. Her Majesty the Queen*, [1966] R.C.S. 449.
  5. [1969] 1 R.C. de l'É. 508.
  6. *Ibid.* à la p. 518.

L'avocat de l'intimé a d'abord souligné les faits qui, d'après lui, ne sont pas contestés, soit que les marchandises en question sont des arachides et qu'elles contiennent du sel. Selon lui, la question en litige consiste à déterminer si les marchandises en cause sont des noix ou des graines salées aux termes de l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi. L'avocat a affirmé que selon les éléments de preuve produits par M. Beaulieu, dans les marchandises en question, le sel prédomine sur les arômes artificiels. L'avocat a aussi soutenu que le Tribunal pouvait et devait prendre connaissance d'office du fait que les marchandises en question sont habituellement vendues comme grignotises. L'avocat a aussi fait remarquer que, bien que M. Martel ait affirmé dans son témoignage que le sel perd son caractère distinct dans l'assaisonnement barbecue, il a convenu, en réponse aux questions du Tribunal, que les marchandises en cause avaient un goût et une texture salés.

L'avocat de l'intimé s'est ensuite penché sur les définitions des mots «*salted*» et «salé». Il a fait valoir que tant le dictionnaire *The Oxford English Dictionary*<sup>7</sup> que le dictionnaire *Le Grand Robert de la Langue Française*<sup>8</sup> définissent les mots «*salted*» et «salé» comme contenant du sel en tant qu'ingrédient, assaisonné avec du sel, ou utilisé comme préservateur à des fins de conservation, et lorsque ces définitions sont appliquées aux marchandises en question, il devient évident qu'il s'agit de «noix salées». Quant au nouvel emballage adopté récemment par l'appelant, l'avocat a fait valoir que l'argument de l'appelant était contradictoire dans la mesure où il insistait sur le fait que la perception par le consommateur de la marchandise en question est importante, et non celle du fabricant. L'avocat a déclaré que les éléments de preuve révèlent que le fabricant percevait les marchandises en cause comme des noix salées, du moins jusqu'à il y a trois mois.

Quant à l'économie de l'article 1 de la partie V de l'annexe III de la Loi, l'avocat de l'intimé a laissé entendre que les alinéas 1a) à 1d) traitent des boissons, et les alinéas 1e) à 1m) portent sur les grignotises, reflétant ainsi l'intention du législateur d'exclure les grignotises de l'exemption. L'avocat a reconnu que la situation des noix non salées, qui pourraient faire l'objet d'une exemption, peut sembler à première vue constituer une anomalie, mais cela s'explique par le fait qu'une noix, dans son état naturel, est un fruit et que, en tant que tel, elle serait considérée comme un aliment plutôt que comme une grignotise. Quant aux arguments avancés par l'appelant au sujet en particulier de l'alinéa 1e), l'avocat a fait valoir qu'une distinction doit être faite entre le fait de saler quelque chose et de sucrer quelque chose. En dernier lieu, l'avocat a laissé entendre qu'il serait absurde d'exempter les noix comme les arachides jalapeno ou les arachides barbecue sans exempter les arachides salées.

En réponse, l'avocat de l'appelant a fait valoir que le Tribunal ne pouvait prêter au législateur une intention qu'il n'a pas montrée par son choix de mots. L'avocat a également soutenu qu'il faut supposer que le législateur, après avoir traité précisément d'un certain nombre d'édulcorants à l'alinéa 1e) de la partie V de l'annexe III de la Loi, a dû avoir l'intention, à l'alinéa 1g), de ne taxer que les noix salées et non toutes les autres noix qui peuvent contenir du sel, mais qui ne sont pas des noix salées. Quant aux définitions lexicographiques des mots «salé» et «*salted*», l'avocat a convenu que les définitions données par l'avocat de l'intimé étaient valables, mais il a affirmé qu'il faut tenir compte du contexte dans lequel elles sont utilisées. L'avocat a soutenu que le contraire permettrait de conclure que tous les produits alimentaires qui contiennent du sel sont des produits salés. L'avocat a laissé entendre que le mot «salé»,

---

7. Vol. XIV, 2<sup>e</sup> éd., Oxford, Clarendon Press, 1989 à la p. 411.

8. Tome VIII, 2<sup>e</sup> éd., Montréal, Les dictionnaires ROBERT - CANADA S.C.C., 1987 à la p. 553.

lorsqu'il qualifie des aliments, signifie l'utilisation de sel, et uniquement ou presque exclusivement de sel, en tant qu'assaisonnement dans le but de donner un goût salé au produit.

Le Tribunal convient avec les parties que cette cause porte sur la signification de l'expression «noix salées» à l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi et, par conséquent, que la question en litige consiste à déterminer si les marchandises en cause sont visées par cette disposition. Le Tribunal est aussi d'accord avec le point de vue de l'appelant selon lequel l'approche des «mots dans leur contexte global» doit être utilisée pour l'interprétation de la loi.

Toutefois, cette approche n'incite pas le Tribunal à interpréter l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi de la façon suggérée par l'appelant. Plus précisément, le Tribunal est d'avis que l'alinéa 1g) ne peut être considéré seul sans tenir compte des dispositions liminaires de l'article 1. L'expression «[a]liments et boissons destinés à la consommation humaine» et le fait que les types d'aliments énumérés aux alinéas 1e) à 1m) sont clairement des grignotises amènent le Tribunal à conclure que les types d'aliments à exempter aux termes de l'article 1 sont des aliments autres que des grignotises. Dans cette perspective, les arachides barbecue, qui sont de toute évidence des grignotises, ne constituent pas un aliment d'un type destiné à être exempté.

Le Tribunal est aussi d'avis que le libellé français de l'alinéa 1g) de la partie V de l'annexe III de la Loi, soit «les noix et les graines salées», justifie le rejet du présent appel. Le fait qu'il y soit question de noix et de graines en général amène le Tribunal à conclure que la disposition ne doit pas être interprétée de façon aussi restrictive que l'a suggéré l'appelant. Le Tribunal, comme l'intimé, croit qu'une interprétation restrictive donnerait lieu à une situation où différents types d'arachides, qui sont des grignotises, seraient exemptés de la taxe alors que d'autres ne le seraient pas. De plus, le Tribunal convient que, pour ce qui est des noix, l'alinéa 1e) peut être considéré comme s'appliquant aux noix sucrées, et l'alinéa 1g) aux noix salées. Comme l'a indiqué M. Martel dans son témoignage, bien que le goût ne soit pas le même que si seul du sel était utilisé, les marchandises en question ont un goût et une texture salés. Une interprétation restrictive de l'alinéa 1g) irait donc à l'encontre de la signification attribuée à l'alinéa dont il a été question ci-dessus.

Par conséquent, l'appel est rejeté.

Lise Bergeron

Lise Bergeron  
Membre président

Michèle Blouin

Michèle Blouin  
Membre

Desmond Hallissey

Desmond Hallissey  
Membre