



Ottawa, le jeudi 3 août 1995

Appel n° AP-94-153

EU ÉGARD À un appel entendu le 2 mars 1995 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 9 septembre 1993 concernant un avis d'opposition signifié aux termes de l'article 81.17 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

**POLI-TWINE CANADA
A DIVISION OF TECSYN INTERNATIONAL INC.**

Appelant

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est admis. Le Tribunal renvoie l'affaire à l'intimé afin qu'il réexamine la demande de remboursement de l'appelant.

Lyle M. Russell
Lyle M. Russell
Membre président

Arthur B. Trudeau
Arthur B. Trudeau
Membre

Robert C. Coates, c.r.
Robert C. Coates, c.r.
Membre

Michel P. Granger
Michel P. Granger
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-94-153

**POLI-TWINE CANADA
A DIVISION OF TECSYN INTERNATIONAL INC.**

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si certaines ficelles sont exemptées de la taxe de vente fédérale. Dans l'affirmative, les taxes payées relativement à leur vente ont été versées par erreur.

***DÉCISION :** L'appel est admis. Pour ce qui est du rapprochement des versions anglaise et française de l'article 2 de la partie XI de l'annexe III de la Loi sur la taxe d'accise, le Tribunal est d'avis que la version anglaise exprime mieux le sens global de l'exemption. Pour ce qui est de la thèse selon laquelle une exigence d'utilisation agricole doit être lue dans l'article 2 de la partie XI, le Tribunal n'est pas disposé à lire dans la Loi sur la taxe d'accise une réserve qui n'y est pas explicite. En outre, l'origine législative de l'exemption montre clairement que le législateur n'avait pas l'intention de limiter l'exemption à la ficelle d'emballage servant à des usages agricoles. Le Tribunal est d'avis, compte tenu des éléments de preuve et de sa compréhension du sens grammatical et ordinaire de l'expression «ficelle d'emballage», que les marchandises en question peuvent être considérées comme de la ficelle d'emballage. Étant donné que l'exemption de l'article 2 de la partie XI s'applique à la ficelle d'emballage, sans réserve particulière quant à l'utilisation finale, le Tribunal estime que les marchandises en question sont admissibles à l'exemption de la taxe de vente fédérale prévue à cette disposition.*

Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)

Date de l'audience : Le 2 mars 1995

Date de la décision : Le 3 août 1995

Membres du Tribunal : Lyle M. Russell, membre président
Arthur B. Trudeau, membre
Robert C. Coates, c.r., membre

Avocat pour le Tribunal : David M. Attwater

Greffier : Anne Jamieson

Ont comparu : Michael Kaylor, pour l'appelant
Susan G. Tataryn, pour l'intimé

Appel n° AP-94-153

**POLI-TWINE CANADA
A DIVISION OF TECSYN INTERNATIONAL INC.**

Appelant

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : LYLE M. RUSSELL, membre président
ARTHUR B. TRUDEAU, membre
ROBERT C. COATES, c.r., membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Le présent appel est interjeté aux termes de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ (la Loi) à l'égard d'une détermination du ministre du Revenu national qui a eu pour effet de rejeter une demande de remboursement de la taxe de vente fédérale (TVF) présumément versée par erreur.

La demande de remboursement a été reçue par l'intimé le 21 avril 1992 et visait le montant de 353 254,68 \$ versé relativement à des ficelles, non autrement définies, réputées exonérées de la taxe aux termes de l'article 2 de la partie XI de l'annexe III de la Loi (ci-après appelé article 2 de la partie XI). Dans le mémoire de l'appelant, cependant, les ficelles sont décrites comme des [traduction] «ficelles de ligature et d'emballage diverses, comme des ficelles de coton, des ficelles de sisal, des ficelles de papier, des ficelles de jute, des ficelles de polypropylène, des ficelles pour colis et des ficelles de coton/polyester». En rejetant la demande, l'intimé a expliqué que les ficelles [traduction] «ne sont pas admissibles comme ficelles d'emballage exonérées sans condition». En outre, les ficelles [traduction] «n'ont pas été commercialisées en tant que ficelles d'emballage de dimensions particulières pour servir dans les presses à balles, mais comme des ficelles de ligature commerciales». Dans l'avis de décision ratifiant sa détermination, l'intimé a indiqué que la version française de l'article 2 de la partie XI appuie la conclusion selon laquelle [traduction] «l'exemption prévue pour la ficelle d'emballage est de nature précise et ne vise pas les matières de ligature ou d'emballage en général». Étant donné que les ficelles n'ont pas été considérées comme des «ficelles d'emballage», l'intimé a décidé qu'elles n'étaient pas visées par l'exemption.

La question en litige dans le présent appel consiste à déterminer si certaines ficelles sont exemptées de la TVF. Dans l'affirmative, les taxes payées relativement à leur vente ont été versées par erreur.

Aux fins du présent appel, les dispositions pertinentes de la Loi prévoient ce qui suit :

51.(1) La taxe imposée par l'article 50 ne s'applique pas à la vente [...] des marchandises mentionnées à l'annexe III.

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

ANNEXE III

PARTIE XI

DIVERS

2. Baler twine and materials for use exclusively in the manufacture thereof.

2. Ficelle d'emballage et matières servant exclusivement à sa fabrication.

Le témoin de l'appelant a été M. Randy Pascoe, directeur d'usine pour Poli-Twine Canada. M. Pascoe a déclaré que la pièce A-1 comprend huit échantillons de ficelles de différentes classes, décrites comme des ficelles de ligature en polypropylène. Il a confirmé que, contrairement à toute prétention antérieure, l'appel de Poli-Twine Canada ne vise que ces ficelles.

Les ficelles en question sont composées de filaments de polypropylène en nombre varié, liés par une spire extérieure bleue qui confère une certaine taille à l'ensemble. Les huit classes sont appelées M90, M140, M180, M210, M240, M275, M500 et M800; les nombres correspondent à la résistance à la traction de la ficelle. Les ficelles sont vendues par lots standard de 10 lb, l'emballage étant inclus. Étant donné que les ficelles moins résistantes contiennent moins de filaments, sont plus légères pour une longueur donnée et ont un diamètre plus petit, un lot de 10 lb de ficelle moins résistante contient de la ficelle de longueur supérieure².

M. Pascoe a déclaré au Tribunal que toutes les ficelles en question servent à des usages commerciaux et industriels. Les ficelles des classes M800, M500 et M275 sont traditionnellement vendues à l'industrie des pâtes et papiers pour servir à des fins de mise en balles. Il a décrit comment les matières recyclées sont mises en balles pour être transportées ou entreposées avant d'être transformées. En outre, les ficelles des classes moins résistantes sont vendues à des distributeurs de divers appareils de fardelage, de mises en balles et de ficelage servant notamment à la mise en balles du papier et des caisses en carton. M. Pascoe a ajouté qu'en raison de leur résistance, les ficelles ne sont pas destinées au marché de l'usage domestique, mais sont plutôt destinées à servir dans des machines où une résistance à la traction minimale est requise.

M. Pascoe a déposé la pièce A-4, une ficelle de classe M140 exportée vers les États-Unis pour être vendue sur le marché agricole. Il a expliqué que cette ficelle est [traduction] «fondamentalement la même» que la ficelle de classe M140 en question destinée à un usage commercial. Les deux produits sont fabriqués sur le même matériel, à partir des mêmes matières premières et selon le même procédé. Au cours du contre-interrogatoire, M. Pascoe a déclaré que la ficelle agricole est vendue sous plusieurs marques. En réponse à des questions du Tribunal, M. Pascoe a confirmé que les presses à balles ont des usages agricoles et des usages industriels.

2. Par exemple, un lot de M90 contient de la ficelle d'une longueur de 14 000 pi, alors qu'un lot de M800 contient de la ficelle d'une longueur de 1 450 pi.

Pour ce qui est des ficelles agricoles, M. Pascoe a expliqué que leur résistance au nœud ou leur résistance à la traction peuvent être des facteurs importants. La ficelle est simplement enroulée, sans nœud, autour de balles de foin rondes de grande taille. Par conséquent, la résistance au nœud n'est pas un facteur important dans ce type d'utilisation. Dans le cas des plus petites balles de foin classiques, la ficelle est nouée. La résistance au nœud est donc un facteur important dans ce type d'utilisation. Ainsi, la résistance au nœud ou la résistance à la traction est essentielle pour les ficelles agricoles, selon leur utilisation, mais, habituellement, pas simultanément. M. Pascoe a ajouté que le cas des ficelles en question est analogue, la résistance au nœud étant un facteur plus important pour les ficelles plus épaisses, puisqu'elles servent à lier des ballots ou des balles de plus grande taille.

Le témoin de l'intimé a été M. Christian Alcindor, un agent d'interprétation fiscale au ministère du Revenu national. M. Alcindor a déclaré au Tribunal que l'ensemble de la Loi doit être pris en considération dans l'interprétation des dispositions de l'annexe III de la Loi.

Pour interpréter l'article 2 de la partie XI, M. Alcindor s'est d'abord référé à l'article 2 de la partie IV de l'annexe III, qui est rédigé comme suit : «Fil métallique servant à l'emballage des produits de la ferme, et articles et matières employés ou consommés exclusivement dans sa fabrication». M. Alcindor a souligné que la mention des produits destinés à la ferme constitue une réserve à cette exemption. Il a également cité la version de l'article 4 de la partie VII de l'annexe III antérieure à la modification de 1981³. Aux termes de l'article 4 abrogé, une exemption était accordée aux «[m]atières [...] qui entrent directement dans le coût des marchandises désignées aux numéros suivants du *Tarif des douanes* : [...] 40922-1», lequel numéro est rédigé comme suit : «[f]icelle d'engergage; fil métallique et ficelle pour emballoter les produits agricoles». M. Alcindor a soutenu que la partie VII s'appliquait aux marchandises importées et que l'exemption relative au numéro tarifaire 40922-1 contenait une réserve sous la forme de la mention des produits de la ferme. Il a conclu que la disposition d'exemption en question, à savoir l'article 2 de la partie XI, doit être interprétée à la lumière de l'exemption visant le fil métallique d'emballage et de l'exemption abrogée visant les marchandises du numéro tarifaire 40992-1. Selon cette interprétation, la disposition d'exemption en question doit être subordonnée à une utilisation agricole.

Dans sa plaidoirie, l'avocat de l'appelant a fait valoir que la disposition d'exemption en question n'est pas subordonnée à une utilisation agricole. En outre, comme il n'y a pas de définition, dans le commerce, de l'expression «ficelle d'emballage», le sens courant et grammatical du terme doit l'emporter. Sur la foi de certaines définitions de dictionnaire, l'avocat a soutenu que les marchandises en question sont des ficelles et que la mise en balles n'est pas limitée aux applications agricoles.

L'avocat de l'appelant s'est aussi reporté à l'origine législative de l'article 2 de la partie XI. Avant 1962, l'exemption relative à la ficelle d'emballage se trouvait dans la partie IV de l'annexe III sous la rubrique [traduction] «Produits de la ferme et de la forêt». L'exemption était rédigée comme suit : [traduction] «Ficelle servant à l'emballage des produits de la ferme, et articles et matières employés ou consommés exclusivement dans sa fabrication». En 1962, la mention de la ficelle d'emballage a été supprimée de la partie IV et ajoutée à la partie XI sous la rubrique «Divers». La disposition est maintenant rédigée comme suit : «Ficelle d'emballage et matières servant exclusivement à sa fabrication». Il appert que la mention «servant à l'emballage des produits de la ferme» a été supprimée. L'avocat a soutenu que,

3. S.C. 1980-81-82-83, ch. 68, art. 32.

compte tenu de l'origine législative de la disposition d'exemption, le législateur avait l'intention de supprimer toute exigence d'utilisation agricole. Cette conclusion est étayée par une référence aux débats de la Chambre des communes⁴ et aux notes explicatives qui accompagnaient les modifications apportées à la Loi en 1962.

Cette conclusion est également étayée par la version française de l'article 2 de la partie XI et par son origine législative. L'avocat de l'appelant a fait remarquer que, depuis qu'elle existe, la version française de l'exemption fait état de la «ficelle d'emballage». L'avocat a soutenu que, parce que la version française n'a pas été changée et que la version anglaise a été modifiée par la substitution de «*baler twine*» à «*baling twine*», le législateur a voulu donner le sens le plus large possible à «*baler twine*»⁵. Si le législateur avait voulu limiter la disposition aux utilisations agricoles, il aurait pu apporter une modification appropriée à la version française⁶.

L'avocat de l'appelant a reconnu que la version française de l'exemption a un sens plus large que la version anglaise. À ce titre, la version anglaise doit limiter le sens plus large de la version française. L'exemption, par conséquent, ne doit pas s'appliquer à toutes les ficelles d'emballage, mais seulement aux ficelles d'engravage. L'avocat a expliqué que l'appel était limité aux marchandises en question et retiré en ce qui a trait aux autres ficelles désignées dans le mémoire de l'appelant, en considération du fait que l'exemption était limitée aux ficelles d'engravage.

L'avocate de l'intimé a soutenu que la modification à la disposition d'exemption en question a été apportée pour deux raisons. Premièrement, les matières qui servaient à la fabrication de la ficelle d'emballage deviendraient admissibles à l'exemption. Deuxièmement, l'exemption était étendue, sous certaines réserves, aux personnes engagées dans les industries de l'agriculture et du tabac⁷. L'avocate a ajouté que, quoique le projet de loi déposé à la Chambre des communes pour modifier la Loi⁸ indiquait que l'exemption relative à la ficelle d'emballage était [traduction] «sans égard à l'utilisation», cette expression n'a pas été adoptée dans la Loi modifiée. L'avocate a fait valoir que cette omission visait à limiter la portée de l'exemption.

L'avocate de l'intimé a soutenu qu'avant son abrogation, en 1981, l'article 4 de la partie VII de l'annexe III accordait une exemption à la «[f]icelle d'engravage; fil métallique et ficelle pour emballer les

4. *Débats de la Chambre des communes* (19 novembre 1962) à la p. 1773.

5. Cependant, l'exigence d'utilisation agricole a été supprimée de la version française aussi bien que de la version anglaise.

6. L'avocat de l'appelant a déclaré que le législateur aurait pu employer les termes «ficelle, presses ramasseuses» ou «ficelle d'engravage» pour imposer une utilisation agricole.

7. À l'appui de la deuxième thèse, l'avocate de l'intimé a renvoyé aux débats de la Chambre des communes, *supra*, note 4.

8. P.L. de loi C-80, *An Act to amend the Excise Tax Act*, 1^{re} sess., 25^e Parl., 1962.

produits agricoles⁹». En outre, la Loi renferme actuellement une exemption pour le fil métallique servant à l'emballage des produits de la ferme¹⁰ et pour la ficelle d'emballage et les matières servant exclusivement à sa fabrication¹¹. Avant 1981, le mot «*baler*» apparaissait trois fois dans la Loi, dont deux assorties d'une exigence d'utilisation agricole. L'avocate a conclu qu'à la lumière de l'intention¹² déclarée du législateur et compte tenu de la Loi dans son ensemble, la disposition d'exemption en question doit être interprétée comme comportant une réserve relative à l'utilisation agricole.

Après avoir reconnu que les deux versions de la Loi font également autorité, l'avocate de l'intimé a réitéré que la version anglaise est plus restrictive. Ainsi, pour ce qui est de rapprocher les versions anglaise et française, l'avocate a convenu que la première doit l'emporter, car elle permet de ne faire qu'une interprétation de la seconde. L'avocate a cependant fait valoir que les règles normales d'interprétation s'appliquent toujours relativement à l'article 2 de la partie XI. Elle a reconnu que le sens grammatical et ordinaire du terme «*baler*» peut comprendre des applications dans un domaine autre qu'agricole. Toutefois, l'avocate a soutenu que, compte tenu de l'origine législative de la disposition d'exemption et de l'intention déclarée du législateur, l'exemption en question est limitée à la ficelle d'emballage servant à des applications agricoles et aux produits du tabac. L'avocate a rappelé au Tribunal que les marchandises en question sont destinées à un usage industriel ou commercial.

Pour ce qui est du rapprochement des versions anglaise et française de l'article 2 de la partie XI, le Tribunal est d'avis que la version anglaise exprime mieux le sens global de l'exemption. En adoptant cette version restrictive, le Tribunal peut extraire des deux textes un sens qui leur est commun et qui semble conforme à l'objet et à l'esprit général de la Loi.

Pour ce qui est de la thèse avancée par l'avocate de l'intimé selon laquelle une exigence d'utilisation agricole doit être lue dans l'article 2 de la partie XI, le Tribunal n'est pas disposé à lire dans la Loi une réserve qui n'y est pas explicite. En outre, il ressort manifestement de l'origine législative de l'exemption, telle qu'elle a été décrite par l'avocat de l'appelant, que le législateur n'avait pas l'intention de limiter l'exemption à la ficelle d'emballage servant à des utilisations agricoles. Cette conclusion est renforcée par la référence aux débats de la Chambre des communes.

Il ressort des éléments de preuve non contredits déposés par M. Pascoe que les marchandises en question, soit celles de la pièce A-1, servent à des activités de mise en balles dans les secteurs industriel et commercial. Le Tribunal est d'avis, compte tenu du témoignage de M. Pascoe et de sa compréhension du sens grammatical et ordinaire de l'expression «*ficelle d'emballage*», que les marchandises en question peuvent être considérées comme de la ficelle d'emballage. Étant donné que l'exemption de l'article 2 de la

9. Il semble que l'avocate de l'intimé se soit méprise sur le libellé véritable de l'exemption, qui visait les «[m]atières, à l'exclusion du matériel d'usine, consommées en cours de fabrication ou de production, qui entrent directement dans le coût des marchandises désignées aux numéros suivants du *Tarif des douanes* : [...] 40922-1». Ainsi, l'exemption ne visait pas les marchandises énumérées dans les numéros tarifaires, mais plutôt les matières qui entraient directement dans le coût de leur fabrication ou production.

10. Article 2 de la partie IV de l'annexe III de la Loi.

11. Article 2 de la partie XI de l'annexe III de la Loi.

12. *Supra*, note 4.

partie XI s'applique à la ficelle d'emballage, sans réserve particulière quant à l'utilisation finale, le Tribunal estime que les marchandises en question sont admissibles à l'exemption de la TVF prévue à cette disposition.

Par conséquent, l'appel est admis. Le Tribunal renvoie l'affaire à l'intimé afin qu'il réexamine la demande de remboursement de l'appelant.

Lyle M. Russell
Lyle M. Russell
Membre président

Arthur B. Trudeau
Arthur B. Trudeau
Membre

Robert C. Coates, c.r.
Robert C. Coates, c.r.
Membre