

T-24-93

T-24-93

Her Majesty the Queen (Plaintiff)**Sa Majesté la Reine (demanderesse)**

v.

c.

Seaboard Lumber Sales Company Ltd.
(Defendant)^a **Seaboard Lumber Sales Company Ltd.**
(défenderesse)*INDEXED AS: CANADA v. SEABOARD LUMBER SALES CO.*
(T.D.)*RÉPERTORIÉ: CANADA c. SEABOARD LUMBER SALES CO.*
^b (1^{re} INST.)Trial Division, Dubé J.—Vancouver, January 25;
Ottawa, February 3, 1994.Section de première instance, juge Dubé—Vancouver,
25 janvier; Ottawa, 3 février 1994.

^c Customs and Excise — Excise Tax Act — Softwood Lumber Products Export Charge Act, s. 4 imposing charges on lumber products exported to “United States” — Whether including Puerto Rico — “United States” not defined in Act, but defined in Memorandum of Understanding between Canada and U.S.A. Act intended to reflect — Absence of definition creating ambiguity given different definitions in customs, trade, fiscal statutes — Explicit provision in Act, s. 2(3) for recourse to Memorandum in interpreting schedule not precluding recourse thereto to resolve ambiguities in Act — Given presumption of compatibility between international agreements, implementing statutes, United States including Puerto Rico.

^d Douanes et accise — Loi sur la taxe d'accise — L'art. 4 de la Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre impose des droits sur les produits exportés aux «États-Unis» — Il s'agit de savoir si Porto Rico fait partie des États-Unis — Le terme «États-Unis» n'est pas défini dans la Loi, mais il est défini dans le Mémorandum d'entente signé par le Canada et les États-Unis auquel la Loi est censée correspondre — L'absence de définition crée une ambiguïté, compte tenu des différentes définitions que l'on trouve dans les lois douanières, commerciales et fiscales — Le fait que l'art. 2(3) de la Loi permette expressément de recourir au Mémorandum pour interpréter l'annexe n'empêche pas d'y recourir pour lever les ambiguïtés que comporte la Loi — Compte tenu de la présomption de compatibilité qui existe entre les accords internationaux et les lois destinées à les mettre en œuvre, Porto Rico fait partie des États-Unis.

^e Construction of statutes — Whether “United States” in Softwood Lumber Products Export Charge Act, s. 4 including Puerto Rico — “United States” not defined in Act, but defined in Memorandum of Understanding between Canada and U.S.A. — Reasonable to refer to underlying international agreement at outset to determine whether ambiguity, even latent, in domestic statute — Absence of definition creating ambiguity given different definitions in customs, trade, fiscal statutes — Memorandum underlying international agreement — Explicit reference in Act, s. 2(3) to Memorandum as aid to interpreting schedule not precluding recourse thereto to resolve ambiguities in Act — Presumption of compatibility between international agreements, implementing statutes — United States including Puerto Rico.

^f ^g ^h ⁱ ^j ^k ^l ^m ⁿ ^o ^p ^q ^r ^s ^t ^u ^v ^w ^x ^y ^z ^{aa} ^{ab} ^{ac} ^{ad} ^{ae} ^{af} ^{ag} ^{ah} ^{ai} ^{aj} ^{ak} ^{al} ^{am} ^{an} ^{ao} ^{ap} ^{aq} ^{ar} ^{as} ^{at} ^{au} ^{av} ^{aw} ^{ax} ^{ay} ^{az} ^{ba} ^{bb} ^{bc} ^{bd} ^{be} ^{bf} ^{bg} ^{bh} ^{bi} ^{bj} ^{bk} ^{bl} ^{bm} ^{bn} ^{bo} ^{bp} ^{bq} ^{br} ^{bs} ^{bt} ^{bu} ^{bv} ^{bw} ^{bx} ^{by} ^{bz} ^{ca} ^{cb} ^{cc} ^{cd} ^{ce} ^{cf} ^{cg} ^{ch} ^{ci} ^{cj} ^{ck} ^{cl} ^{cm} ^{cn} ^{co} ^{cp} ^{cq} ^{cr} ^{cs} ^{ct} ^{cu} ^{cv} ^{cw} ^{cx} ^{cy} ^{cz} ^{da} ^{db} ^{dc} ^{dd} ^{de} ^{df} ^{dg} ^{dh} ^{di} ^{dj} ^{dk} ^{dl} ^{dm} ^{dn} ^{do} ^{dp} ^{dq} ^{dr} ^{ds} ^{dt} ^{du} ^{dv} ^{dw} ^{dx} ^{dy} ^{dz} ^{ea} ^{eb} ^{ec} ^{ed} ^{ee} ^{ef} ^{eg} ^{eh} ^{ei} ^{ej} ^{ek} ^{el} ^{em} ^{en} ^{eo} ^{ep} ^{eq} ^{er} ^{es} ^{et} ^{eu} ^{ev} ^{ew} ^{ex} ^{ey} ^{ez} ^{fa} ^{fb} ^{fc} ^{fd} ^{fe} ^{ff} ^{fg} ^{fh} ^{fi} ^{fj} ^{fk} ^{fl} ^{fm} ^{fn} ^{fo} ^{fp} ^{fq} ^{fr} ^{fs} ^{ft} ^{fu} ^{fv} ^{fw} ^{fx} ^{fy} ^{fz} ^{ga} ^{gb} ^{gc} ^{gd} ^{ge} ^{gf} ^{gg} ^{gh} ^{gi} ^{gj} ^{gk} ^{gl} ^{gm} ^{gn} ^{go} ^{gp} ^{gq} ^{gr} ^{gs} ^{gt} ^{gu} ^{gv} ^{gw} ^{gx} ^{gy} ^{gz} ^{ha} ^{hb} ^{hc} ^{hd} ^{he} ^{hf} ^{hg} ^{hh} ^{hi} ^{hj} ^{hk} ^{hl} ^{hm} ^{hn} ^{ho} ^{hp} ^{hq} ^{hr} ^{hs} ^{ht} ^{hu} ^{hv} ^{hw} ^{hx} ^{hy} ^{hz} ^{ia} ^{ib} ^{ic} ^{id} ^{ie} ^{if} ^{ig} ^{ih} ⁱⁱ ^{ij} ^{ik} ^{il} ^{im} ⁱⁿ ^{io} ^{ip} ^{iq} ^{ir} ^{is} ^{it} ^{iu} ^{iv} ^{iw} ^{ix} ^{iy} ^{iz} ^{ja} ^{jb} ^{jc} ^{jd} ^{je} ^{jf} ^{jj} ^{jk} ^{jl} ^{jm} ^{jn} ^{jo} ^{jp} ^{jq} ^{jr} ^{js} ^{jt} ^{ju} ^{kv} ^{kw} ^{kx} ^{ky} ^{kz} ^{la} ^{lb} ^{lc} ^{ld} ^{le} ^{lf} ^{lg} ^{lh} ^{li} ^{lj} ^{lk} ^{ll} ^{lm} ^{ln} ^{lo} ^{lp} ^{lq} ^{lr} ^{ls} ^{lt} ^{lu} ^{lv} ^{lw} ^{lx} ^{ly} ^{lz} ^{ma} ^{mb} ^{mc} ^{md} ^{me} ^{mf} ^{mg} ^{mh} ^{mi} ^{mj} ^{mk} ^{ml} ^{mn} ^{mo} ^{mp} ^{mq} ^{mr} ^{ms} ^{mt} ^{mu} ^{mv} ^{mw} ^{mx} ^{my} ^{mz} ^{na} ^{nb} ^{nc} nd ^{ne} ^{nf} ^{ng} ^{nh} ⁿⁱ ^{nj} ^{nk} ^{nl} ^{nm} ⁿⁿ ^{no} ^{np} ^{nq} ^{nr} ^{ns} ^{nt} ^{nu} ^{nv} ^{nw} ^{nx} ^{ny} ^{nz} ^{oa} ^{ob} ^{oc} ^{od} ^{oe} ^{of} ^{og} ^{oh} ^{oi} ^{oj} ^{ok} ^{ol} ^{om} ^{on} ^{oo} ^{op} ^{oq} ^{or} ^{os} ^{ot} ^{ou} ^{ov} ^{ow} ^{ox} ^{oy} ^{oz} ^{pa} ^{pb} ^{pc} ^{pd} ^{pe} ^{pf} ^{pg} ^{ph} ^{pi} ^{pj} ^{pk} ^{pl} ^{pm} ^{pn} ^{po} ^{pp} ^{pq} ^{pr} ^{ps} ^{pt} ^{pu} ^{pv} ^{pw} ^{px} ^{py} ^{pz} ^{qa} ^{qb} ^{qc} ^{qd} ^{qe} ^{qf} ^{qg} ^{qh} ^{qi} ^{qj} ^{qk} ^{ql} ^{qm} ^{qn} ^{qo} ^{qp} ^{qq} ^{qr} ^{qs} ^{qt} ^{qu} ^{qv} ^{qw} ^{qx} ^{qy} ^{qz} ^{ra} ^{rb} ^{rc} rd ^{re} ^{rf} ^{rg} ^{rh} ^{ri} ^{rj} ^{rk} ^{rl} ^{rm} ^{rn} ^{ro} ^{rp} ^{rq} ^{rr} ^{rs} ^{rt} ^{ru} ^{rv} ^{rw} ^{rx} ^{ry} ^{rz} ^{sa} ^{sb} ^{sc} ^{sd} ^{se} ^{sf} ^{sg} ^{sh} ^{si} ^{sj} ^{sk} ^{sl} sm ^{sn} ^{so} ^{sp} ^{sq} ^{sr} ^{ss} st ^{su} ^{sv} ^{sw} ^{sx} ^{sy} ^{sz} ^{ta} ^{tb} ^{tc} ^{td} ^{te} ^{tf} ^{tg} th ^{ti} ^{tj} ^{tk} ^{tl} tm ^{tn} ^{to} ^{tp} ^{tq} ^{tr} ^{ts} ^{tt} ^{tu} ^{tv} ^{tw} ^{tx} ^{ty} ^{tz} ^{ua} ^{ub} ^{uc} ^{ud} ^{ue} ^{uf} ^{ug} ^{uh} ^{ui} ^{uj} ^{uk} ^{ul} ^{um} ^{un} ^{uo} ^{up} ^{uq} ^{ur} ^{us} ^{ut} ^{uu} ^{uv} ^{uw} ^{ux} ^{uy} ^{uz} ^{va} ^{vb} ^{vc} ^{vd} ^{ve} ^{vf} ^{vg} ^{vh} ^{vi} ^{vj} ^{vk} ^{vl} ^{vm} ^{vn} ^{vo} ^{vp} ^{vq} ^{vr} ^{vs} ^{vt} ^{vu} ^{vv} ^{vw} ^{vx} ^{vy} ^{vz} ^{wa} ^{wb} ^{wc} ^{wd} ^{we} ^{wf} ^{wg} ^{wh} ^{wi} ^{wj} ^{wk} ^{wl} ^{wm} ^{wn} ^{wo} ^{wp} ^{wq} ^{wr} ^{ws} ^{wt} ^{wu} ^{wv} ^{ww} ^{wx} ^{wy} ^{wz} ^{xa} ^{xb} ^{xc} ^{xd} ^{xe} ^{xf} ^{xg} ^{xh} ^{xi} ^{xj} ^{xk} ^{xl} ^{xm} ^{xn} ^{xo} ^{xp} ^{xq} ^{xr} ^{xs} ^{xt} ^{xu} ^{xv} ^{xw} ^{xx} ^{xy} ^{xz} ^{ya} ^{yb} ^{yc} ^{yd} ^{ye} ^{yf} ^{yg} ^{yh} ^{yi} ^{yj} ^{yk} ^{yl} ^{ym} ^{yn} ^{yo} ^{yp} ^{yq} ^{yr} ^{ys} ^{yt} ^{yu} ^{yv} ^{yw} ^{yx} ^{yy} ^{yz} ^{za} ^{zb} ^{zc} ^{zd} ^{ze} ^{zf} ^{zg} ^{zh} ^{zi} ^{zj} ^{zk} ^{zl} ^{zm} ^{zn} ^{zo} ^{zp} ^{zq} ^{zr} ^{zs} ^{zt} ^{zu} ^{zv} ^{zw} ^{zx} ^{zy} ^{zz}

This was an appeal from a decision of the Canadian International Trade Tribunal that “United States” in *Softwood Lumber Products Export Charge Act*, subsection 4(1) did not include Puerto Rico. The defendant exported softwood lumber products to Puerto Rico in 1987, and paid the charges imposed thereon by the Act on such goods exported to the United States. It later applied for refunds, claiming that “United States” in the Act did not include the Commonwealth of Puerto

Il s'agit d'un appel d'une décision par laquelle le Tribunal canadien du commerce extérieur a jugé que Porto Rico ne faisait pas partie des «États-Unis» au sens où ce terme est employé au paragraphe 4(1) de la *Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre*. La défenderesse a exporté des produits de bois d'œuvre à Porto Rico en 1987 et a acquitté les droits imposés par la Loi sur les produits en question exportés aux États-Unis. Elle a par la suite demandé à être remboursée

Rico. The application was disallowed and the Minister confirmed his determination. The Act does not define United States, but the Memorandum of Understanding signed by Canada and the United States, and which the Act was intended to reflect, defines "United States" as "the customs territory of the United States of America and foreign trade zones located in the territory of the United States of America." Act, subsection 2(3) provides that recourse may be had to the Memorandum in interpreting the schedule. The issues were (1) whether *Old HW-GW Ltd. v. Canada*, wherein the Federal Court of Appeal held that Puerto Rico was distinct from the United States applied; (2) whether recourse to an international agreement to interpret a domestic statute, as held permissible by the Supreme Court of Canada in *National Corn Growers Assn. v. Canada (Import Tribunal)* was justified; (3) whether the Memorandum was an international agreement to which that decision applies; (4) whether subsection 2(3) precluded recourse to the Memorandum.

Held, the appeal should be allowed.

"United States" in subsection 4(1) includes Puerto Rico.

The *Old HW-GW Ltd.* case involved the interpretation of "export incentive" in the *Income Tax Regulations*. The statutory context was quite distinct from the present context and that decision was expressly limited to the purposes of the regulation in issue.

In *National Corn Growers* the majority held that, not only was it reasonable to refer to an underlying international agreement to clarify any uncertainty in the domestic statute, but it was reasonable to refer to the international agreement at the outset to determine whether there was any ambiguity, even latent, in the domestic legislation. The Act herein contains a latent ambiguity as to the scope of the term "United States" in section 4. This ambiguity arose from the fact that different customs, trade and fiscal statutes and conventions have defined the term differently, with the result that the absence of a definition in a related statute requires clarification.

The Memorandum was an underlying international agreement, within the scope of *National Corn Growers*, and it was therefore appropriate to have recourse to its terms to resolve the ambiguity in the Act.

The explicit reference to the Memorandum as an aid to interpreting the schedule in subsection 2(3), relates to actual distinctions between the two texts which may impact on the determination of precisely what products are covered by the schedule for taxation purposes. That recourse to the Memorandum to interpret or complete the terms of the less exhaustive schedule is explicitly allowed, does not preclude recourse to the Memorandum to resolve latent ambiguities identified in the Act. The two recourses are not mutually exclusive. Given the presumption of compatibility between international agreements and their implementing statutes, "United States" in the Act was

au motif que le Commonwealth de Porto Rico ne faisait pas partie des «États-Unis» au sens de la Loi. La demande a été rejetée et le ministre a confirmé sa décision. La Loi ne définit pas les «États-Unis», mais le Mémoire d'entente signé entre le Canada et les États-Unis, auquel la Loi est censée correspondre, définit dans les termes suivants les «États-Unis d'Amérique»: «le territoire douanier des États-Unis d'Amérique et les zones franches situées sur le territoire des États-Unis d'Amérique». Le paragraphe 2(3) de la Loi prévoit que le Mémoire peut servir à l'interprétation de l'annexe. Il s'agit de savoir (1) si l'arrêt *Old HW-GW Ltd. c. Canada*, dans lequel la Cour d'appel fédérale a statué que Porto Rico était distinct des États-Unis, s'applique; (2) si le recours à un accord international pour interpréter une loi interne, comme la Cour suprême du Canada l'a jugé acceptable dans l'arrêt *National Corn Growers Assn. c. Canada (Tribunal des importations)*, est justifié; (3) si le Mémoire est un accord international auquel cette décision est applicable; (4) si le paragraphe 2(3) empêche de recourir au Mémoire.

Jugement: l'appel doit être accueilli.

Porto Rico fait partie des «États-Unis» au sens où ce terme est employé au paragraphe 4(1).

L'arrêt *Old HW-GW Ltd.* portait sur l'interprétation de l'expression «stimulant fiscal» employée dans le *Règlement de l'impôt sur le revenu*. Le contexte législatif de l'affaire *Old HW-GW Ltd.* était très différent du présent contexte et cet arrêt se limitait expressément à l'application du règlement en litige.

Dans l'arrêt *National Corn Growers*, la majorité a conclu que, non seulement il était raisonnable de se référer à une convention internationale sous-jacente pour lever toute équivoque dans la loi interne, mais qu'il était raisonnable de se référer à la convention internationale dès le début pour déterminer si la loi interne comportait une ambiguïté, fût-elle latente. La loi qui nous occupe en l'espèce comporte une ambiguïté latente en ce qui concerne la portée du terme «États-Unis» à l'article 4. Cette ambiguïté découle du fait que différentes coutumes, lois et conventions douanières, commerciales et fiscales ont défini différemment ce terme, de sorte que l'absence de définition dans une loi connexe exige que l'on donne des éclaircissements.

Le Mémoire constitue un accord international sous-jacent au sens de l'arrêt *National Corn Growers*, et il est donc approprié d'avoir recours à son libellé pour lever l'ambiguïté que comporte la Loi.

Le fait qu'il soit expressément mentionné au paragraphe 2(3) que le Mémoire peut servir à l'interprétation de l'annexe se rapporte aux distinctions qui existent effectivement entre les deux textes qui peuvent avoir une incidence sur la décision de savoir quels sont précisément les produits qui sont visés par l'annexe aux fins de l'imposition du droit. Le fait qu'il soit expressément permis de recourir au Mémoire pour interpréter ou compléter le texte de l'annexe moins exhaustive n'empêche pas d'avoir recours au Mémoire pour lever les ambiguïtés latentes que l'on décèle dans la Loi. Les deux recourses ne s'excluent pas l'un l'autre. Compte tenu

intended to have the same scope as the term under the Memorandum.

de la présomption de compatibilité entre les accords internationaux et les lois destinées à les mettre en œuvre, le législateur voulait que le terme «États-Unis» contenu dans la Loi ait la même portée que celle qu'il avait dans le Mémoire.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

- Canada-United States Free Trade Agreement Implementation Act*, S.C. 1988, c. 65.
Canada-United States Tax Convention Act, 1984, S.C. 1984, c. 20.
Customs Act, R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 1, s. 2 (as amended by S.C. 1988, c. 65, s. 66).
Excise Tax Act, R.S.C., 1985, c. E-15, ss. 81.24 (as enacted by R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 7, s. 38; (4th Supp.), c. 47, s. 52), 81.28 (as enacted by R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 7, s. 38; (4th Supp.), c. 47, s. 52).
General Agreement on Tariffs and Trade, October 30, 1947, [1948] Can. T.S. No. 31.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 19(5)(e) (as enacted by S.C. 1988, c. 65, s. 133).
Income Tax Regulations, C.R.C., c. 945, s. 5907(10).
Interpretation Act, R.S.C., 1985, c. I-21, s. 35(1).
Meat Import Act, R.S.C., 1985, c. M-3, s. 4.1 (as enacted by S.C. 1988, c. 65, s. 140).
Softwood Lumber Products Export Charge Act, R.S.C., 1985 (3rd Supp.), c. 12, ss. 2(3), 4, 18.
State Immunity Act, R.S.C., 1985, c. S-18, s. 14(1)(b).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

National Corn Growers Assn. v. Canada (Import Tribunal), [1990] 2 S.C.R. 1324; (1990), 74 D.L.R. (4th) 449; 45 Admin. L.R. 161; 114 N.R. 81.

DISTINGUISHED:

Old HW-GW Ltd. v. Canada, [1993] 1 C.T.C. 363; (1993), 93 DTC 5199 (F.C.A.); overturning [1991] 1 C.T.C. 460; (1991), 91 DTC 5327 (F.C.T.D.).

REFERRED TO:

Canadian National Railway Co. and Canadian Pacific Ltd. v. Canada (1993), 62 F.T.R. 150 (F.C.T.D.); *Bloxam v. Favre* (1883), 8 P.D. 101 (H.C.J.); affd (1884), 9 P.D. 130 (C.A.); *Salomon v. Comrs. of Customs and Excise*, [1967] 2 Q.B. 116 (C.A.); *Canadian Marconi Co. v. Canada*, [1992] 1 F.C. 655; [1991] 2 C.T.C. 352; (1991), 91 DTC 5626 (C.A.); *British Columbia Telephone Co. v. Canada*, [1992] 1 C.T.C. 26; (1992), 92 DTC 6129 (F.C.A.); *Extencicare Health Services Inc. v. Canada (Minister of National Health and Welfare)*, [1987] 3 F.C. 622; (1987), 14 C.E.R. 282 (T.D.); *Stafford Allen & Sons, Ltd. v. Pacific Steam Navigation Co.*, [1956] 2 All E.R. 716 (C.A.); *Income Tax Special Purposes Commissioners*

a LOIS ET RÈGLEMENTS

- Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce*, 30 octobre 1947, [1948] Can T.S. n° 31.
Loi de 1984 sur la Convention Canada-États-Unis en matière d'impôts, S.C. 1984, ch. 20.
Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 19(5)e) (édicte par L.C. 1988, ch. 65, art. 133).
Loi de mise en œuvre de l'Accord de libre-échange Canada-États-Unis, L.C. 1988, ch. 65.
Loi d'interprétation, L.R.C. (1985), ch. I-21, art. 35(1).
Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. (1985), ch. E-15, art. 81.24 (édicte par L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 7, art. 38; (4^e suppl.), ch. 47, art. 52), 81.28 (édicte par L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 7, art. 38; (4^e suppl.), ch. 47, art. 52).
Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre, L.R.C. (1985) (3^e suppl.), ch. 12, art. 2(3) 4, 18.
Loi sur les douanes, L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 1, art. 2 (mod. par L.C. 1988, ch. 65, art. 66).
Loi sur l'immunité des États, L.R.C. (1985), ch. S-18, art. 14(1)b).
Loi sur l'importation de la viande, L.R.C. (1985), ch. M-3, art. 4.1 (édicte par L.C. 1988, ch. 65, art. 140).
Règlement de l'impôt sur le revenu, C.R.C., ch. 945, art. 5907(10).

f JURISPRUDENCE

DÉCISION APPLIQUÉE:

National Corn Growers Assn. c. Canada (Tribunal des importations), [1990] 2 R.C.S. 1324; (1990), 74 D.L.R. (4th) 449; 45 Admin. L.R. 161; 114 N.R. 81.

g

DISTINCTION FAITE AVEC:

Old HW-GW Ltd. c. Canada, [1993] 1 C.T.C. 363; (1993), 93 DTC 5199 (C.A.F.); inf. [1991] 1 C.T.C. 460; (1991), 91 DTC 5327 (C.F. 1^{re} inst.).

h

DÉCISIONS CITÉES:

Cie des chemins de fer nationaux du Canada et Canadien Pacifique Ltée c. Canada (1993), 62 F.T.R. 150 (C.F. 1^{re} inst.); *Bloxam v. Favre* (1883), 8 P.D. 101 (H.C.J.); conf. par (1884), 9 P.D. 130 (C.A.); *Salomon v. Comrs. of Customs and Excise*, [1967] 2 Q.B. 116 (C.A.); *Canadian Marconi Co. c. Canada*, [1992] 1 C.F. 655; [1991] 2 C.T.C. 352; (1991), 91 DTC 5626 (C.A.); *British Columbia Telephone Co. c. Canada*, [1992] 1 C.T.C. 26; (1992), 92 DTC 6129 (C.A.F.); *Extencicare Health Services Inc. c. Canada (Ministre de la Santé nationale et du Bien-être social)*, [1987] 3 C.F. 622; (1987), 14 C.E.R. 282 (1^{re} inst.); *Stafford Allen & Sons, Ltd. v. Pacific Steam Navigation Co.*, [1956] 2 All E.R. 716 (C.A.); *Income Tax Spe-*

v. Pemsel, [1891-1894] All E.R. Rep. 28 (H.L.); *Morguard Properties Ltd. et al. v. City of Winnipeg*, [1983] 2 S.C.R. 493; (1983), 3 D.L.R. (4th) 1; [1984] 2 W.W.R. 97; 25 Man. R. (2d) 302; 6 Admin. L.R. 206; 24 M.P.L.R. 219; 50 N.R. 264; *Johns-Manville Canada Inc. v. The Queen*, [1985] 2 S.C.R. 46; (1985), 21 D.L.R. (4th) 210; [1985] 2 CTC 111; 85 DTC 5373; 60 N.R. 244; *Downes v. Bidwell*, 182 U.S. 244 (1901); *Balzac v. People of Porto Rico*, 258 U.S. 298 (1922); *Tahsis Company Ltd. v. R.*, [1980] 2 F.C. 269; [1979] CTC 410 (T.D.).

cial Purposes Commissioners v. Pemsel, [1891-1894] All E.R. Rep. 28 (H.L.); *Morguard Properties Ltd. et autres c. Ville de Winnipeg*, [1983] 2 R.C.S. 493; (1983), 3 D.L.R. (4th) 1; [1984] 2 W.W.R. 97; 25 Man. R. (2d) 302; 6 Admin. L.R. 206; 24 M.P.L.R. 219; 50 N.R. 264; *Johns-Manville Canada Inc. c. La Reine*, [1985] 2 R.C.S. 46; (1985), 21 D.L.R. (4th) 210; [1985] 2 CTC 111; 85 DTC 5373; 60 N.R. 244; *Downes v. Bidwell*, 182 U.S. 244 (1901); *Balzac v. People of Porto Rico*, 258 U.S. 298 (1922); *Tahsis Company Ltd. c. R.*, [1980] 2 C.F. 269; [1979] CTC 410 (1^{re} inst.).

AUTHORS CITED

Digest of International Law, Vol. 14. Prepared by Marjorie M. Whiteman. Washington: U.S. G.P.O., 1970.

Driedger, Elmer A. *Construction of Statutes*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1983.

Encyclopedia of Public International Law, Vol. 12. The Netherlands: Elsevier Science Publishers B.V., 1990.

General Agreement on Tariffs and Trade. *Basic Instruments and Selected Documents*, 16th Supp. Geneva, 1969.

Houghton Mifflin Canadian Dictionary of the English Language. Markham, Ont.: Houghton Mifflin Canada, 1980, "Puerto Rico".

Maxwell on the Interpretation of Statutes, 12th ed. by P. St. J. Langan. London: Sweet & Maxwell, 1969.

Random House Dictionary of the English Language, 2nd ed. New York: Random House, 1987, "Puerto Rico".

DOCTRINE

Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce, *Instruments de base et documents divers*, 16^e suppl. Genève, 1969.

Digest of International Law, Vol. 14. Prepared by Marjorie M. Whiteman, Washington: U.S. G.P.O., 1970.

Driedger, Elmer A. *Construction of Statutes*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1983.

Encyclopedia of Public International Law, Vol. 12. The Netherlands: Elsevier Science Publishers B.V., 1990.

Houghton Mifflin Canadian Dictionary of the English Language. Markham, Ont.: Houghton Mifflin Canada, 1980 «Puerto Rico».

Maxwell on the Interpretation of Statutes, 12th ed. par P. St. J. Langan. London: Sweet & Maxwell, 1969.

Random House Dictionary of the English Language, 2nd ed. New York: Random House, 1987 «Puerto Rico».

APPEAL from Canadian International Trade Tribunal decision (*Seaboard Lumber Sales Company Ltd. v. M.N.R.* (1992), 5 TCT 1378 (C.I.T.T.)) that "United States" in *Softwood Lumber Products Export Charge Act*, subsection 4(1) does not include Puerto Rico. Appeal allowed.

APPEL d'une décision (*Seaboard Lumber Sales Company Ltd. c. M.R.N.* (1992), 5 CTC 1378 (T.C.C.E.)) par laquelle le Tribunal canadien du commerce extérieur a jugé que Porto Rico ne faisait pas partie des «États-Unis» au sens où ce terme est employé au paragraphe 4(1) de la *Loi sur le droit à l'exportation de produits de bois d'œuvre*. Appel accueilli.

COUNSEL:

John B. Edmond for plaintiff.
Werner H. G. Heinrich for defendant.

AVOCATS:

John B. Edmond pour la demanderesse.
Werner H. G. Heinrich pour la défenderesse.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for plaintiff.
Koffman Birnie & Kalef, Vancouver, for defendant.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour la demanderesse.
Koffman Birnie & Kalef, Vancouver, pour la défenderesse.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

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

DUBÉ J.: The plaintiff, on behalf of the Minister of National Revenue (the Minister), appeals a decision of the Canadian International Trade Tribunal (the Tribunal),¹ pursuant to section 18 of the *Softwood Lumber Products Export Charge Act*² (the Act), which incorporates by reference sections 81.24 and 81.28 of the *Excise Tax Act*.³

1—The facts

On December 30, 1986, Canada and the United States signed a memorandum of understanding (the Memorandum) pertaining to the export of certain softwood lumber products to the United States. The Act, passed by Parliament to reflect that Memorandum, received assent on May 28, 1987. On two occasions in 1987 the defendant (Seaboard), a British Columbia company, exported softwood lumber products of a type set out in Part II of the schedule to the Act from British Columbia to the Commonwealth of Puerto Rico. Seaboard paid the Receiver General of Canada the amounts of \$263,290.36 and \$246,674.52 respectively, as charges imposed by the Act on softwood lumber products exported to the United States.

In 1989, Seaboard applied for refunds of the above amounts, claiming that the term “United States” in the Act did not include the Commonwealth of Puerto Rico. The applications were disallowed. Seaboard then objected to the Minister and, by notice of decision dated February 28, 1991, the Minister confirmed his determinations. Seaboard’s appeal to the Tribunal was allowed on September 8, 1992, on the ground that the term “United States” as used in subsection 4(1) of the Act does not include Puerto Rico.

¹ [*Seaboard Lumber Sales Company Ltd. v. M.N.R.*] (1992), 5 TCT 1378.

² R.S.C., 1985 (3rd suppl.), c. 12.

³ R.S.C., 1985, c. E-15 [ss. 81.24 (as enacted by R.S.C., 1985 (2nd Suppl.), c. 7, s. 38; (4th Suppl.), c. 47, s. 52), 81.28 (as enacted by R.S.C., 1985 (2nd Suppl.), c. 7, s. 38; (4th Suppl.), c. 47, s. 52)].

LE JUGE DUBÉ: La demanderesse interjette appel, au nom du ministre du Revenu national (le ministre), d’une décision du Tribunal canadien du commerce extérieur (le Tribunal)¹, en vertu de l’article 18 de la *Loi sur le droit à l’exportation de produits de bois d’œuvre*² (la Loi), qui incorpore par renvoi les articles 81.24 et 81.28 de la *Loi sur la taxe d’accise*³.

1—Les faits

Le 30 décembre 1986, le Canada et les États-Unis ont signé un Mémoire d’entente (le Mémoire) portant sur l’exportation de certains produits de bois d’œuvre aux États-Unis. La Loi que le législateur fédéral a adoptée pour donner effet à ce Mémoire a été sanctionnée le 28 mai 1987. À deux reprises au cours de l’année 1987, la défenderesse (Seaboard), une compagnie de la Colombie-Britannique, a exporté de la Colombie-Britannique au Commonwealth de Porto Rico des produits de bois d’œuvre qui faisaient partie d’une des catégories de produits figurant à la partie II de l’annexe de la Loi. Seaboard a payé au Receveur général du Canada des sommes de 263 290,36 \$ et de 246 674,52 \$ respectivement à titre de droits imposés par la *Loi sur les produits de bois d’œuvre* exportés aux États-Unis.

En 1989, Seaboard a demandé le remboursement des sommes susmentionnées au motif que le Commonwealth de Porto Rico ne faisait pas partie des «États-Unis» au sens de la Loi. Les demandes ont été rejetées. Seaboard s’est alors opposée [par avis d’opposition] au ministre et, par avis de décision daté du 28 février 1991, le ministre a confirmé ses décisions. L’appel interjeté par Seaboard devant le Tribunal a été accueilli le 8 septembre 1992 au motif que Porto Rico ne fait pas partie des «États-Unis» au sens où ce terme est employé au paragraphe 4(1) de la Loi.

¹ [*Seaboard Lumber Sales Company Ltd. c. M.R.N.*] (1992), 5 TCT 1378.

² L.R.C. (1985) (3^e suppl.), ch. 12.

³ L.R.C. (1985), ch. E-15 [art. 81.24 (édicte par L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 7, art. 38; (4^e suppl.), ch. 47, art. 52), 81.28 (édicte par L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 7, art. 38; (4^e suppl.), ch. 47, art. 52)].

2—The issue

The Minister appeals that decision by way of a statement of claim as provided under both Acts aforementioned. The proceeding, a trial *de novo*,⁴ was heard on the basis of an agreed statement of facts. Simply put, the sole issue is whether the term “United States” as used in subsection 4(1) of the Act includes the Commonwealth of Puerto Rico.

3—Statutory provisions

Relevant provisions of the Act include the following:

4. (1) There shall be imposed, levied and collected a charge determined under this Act on softwood lumber products set out in Part II of the schedule that are exported to the United States after January 7, 1987.

(3) Subsection (1) does not apply in respect of softwood lumber products

(a) that are exported to a country other than the United States but that pass in transit through the United States;

The Act does not define “United States”. However, the Memorandum defines “United States of America” to mean “the customs territory of the United States of America and foreign trade zones located in the territory of the United States of America.”

The final disposition requiring consideration is subsection 2(3) of the Act, which reads:

2. . . .

(3) In interpreting the schedule, recourse may be had to the Memorandum of Understanding concerning trade in certain softwood lumber products between the Government of Canada and the government of the United States dated December 30, 1986.

4—The Minister’s submission

The Minister submits that Puerto Rico is included in the United States for purposes of the Act on two main grounds: first, the application of fundamental principles of international law and, secondly, the application of interpretive principles to the Act and

⁴ *Canadian National Railway Co. and Canadian Pacific Ltd. v. Canada* (1993), 62 F.T.R. 150 (F.C.T.D.).

2—La question en litige

Le ministre interjette appel de cette décision par voie de déclaration, conformément à la procédure prévue par les deux lois susmentionnées. L’instance —un nouveau procès⁴— a été entendue sur le fondement d’un exposé conjoint des faits. Le seul point litigieux se résume à la question de savoir si le Commonwealth de Porto Rico fait partie des «États-Unis» au sens où ce terme est employé au paragraphe 4(1) de la Loi.

3—Dispositions législatives

Voici quelques-unes des dispositions pertinentes de la Loi:

4. (1) Les produits de bois d’œuvre figurant à la partie II de l’annexe et exportés aux États-Unis après le 7 janvier 1987 sont assujettis à un droit calculé conformément à la présente loi.

(3) Le paragraphe (1) ne s’applique pas aux produits de bois d’œuvre:

a) qui ne font que transiter aux États-Unis;

La Loi ne définit pas les «États-Unis». Cependant, le Mémoire définit dans les termes suivants les «États-Unis d’Amérique»: «le territoire douanier des États-Unis d’Amérique et les zones franches situées sur le territoire des États-Unis d’Amérique».

La dernière disposition dont il nous faut tenir compte est le paragraphe 2(3) de la Loi, qui dispose:

2. . . .

(3) Peut servir à l’interprétation de l’annexe le Mémoire d’entente concernant le commerce de certains produits de bois d’œuvre résineux, signé par les gouvernements du Canada et des États-Unis le 30 décembre 1986.

4—Thèse du ministre

Le ministre prétend que Porto Rico fait partie des États-Unis pour l’application de la Loi. Il invoque principalement deux moyens à l’appui de sa thèse. Son premier moyen est fondé sur l’application des principes fondamentaux du droit international et son

⁴ *Cie des chemins de fer nationaux du Canada et Canadian Pacific Ltée c. Canada* (1993), 62 F.T.R. 150 (C.F. 1^{re} inst.).

the relevance of the Memorandum in relation to the Act.

On the first ground, the Minister argues that statutes are to be interpreted so as not to be inconsistent with the comity of nations or the established rules of international law. Courts ought to avoid a construction which will give rise to such an inconsistency, unless compelled to do so by plain and unambiguous language.⁵ Binding instruments such as the Memorandum may be used as aids in resolving ambiguities, whether or not they are referred to in the statute being construed.⁶ Treaties ratified by the United States apply to all territories whose foreign relations are the responsibility of the United States Government, unless the treaty specifies otherwise,⁷ and it is common ground that the United States is responsible for the foreign relations of Puerto Rico.⁸

Moreover, the Minister submits, the *General Agreement on Tariffs and Trade* [October 30, 1947, [1948] Can. T.S. No. 31], to which both Canada and the United States are contracting parties, defines the United States of America as including Puerto Rico.⁹ Furthermore, the exclusive economic zone claimed by the United States includes the 200 nautical miles contiguous to Puerto Rico.¹⁰ The United States has exclusive jurisdiction to establish tariffs for Puerto Rico, and border and customs controls are conducted by United States officers. Finally, instruments binding in international law recognize the United States as including Puerto Rico for purposes of trade and foreign relations. Therefore, the principle of con-

second, sur les principes d'interprétation de la Loi et sur la pertinence du Mémorandum en ce qui concerne la Loi.

Sur le premier moyen, le ministre fait valoir que les lois doivent être interprétées d'une manière qui ne soit pas incompatible avec la courtoisie internationale ou avec les règles établies du droit international. Les tribunaux devraient éviter de donner une interprétation qui donne lieu à une telle incompatibilité, à moins d'être forcés de le faire en raison du libellé clair et non ambigu de la loi⁵. Des textes obligatoires comme le Mémorandum peuvent être utilisés pour aider à lever des ambiguïtés, que ces textes soient ou non mentionnés dans la loi que l'on interprète⁶. Les traités ratifiés par les États-Unis s'appliquent à tous les territoires dont les relations extérieures relèvent du gouvernement des États-Unis, à moins que le traité ne prévoie expressément le contraire⁷. Or, il est acquis au débat que les États-Unis sont chargés des relations extérieures de Porto Rico⁸.

Le ministre prétend en outre que l'*Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce* [30 octobre 1947, [1948] R.T. Can. n° 31], auquel le Canada et les États-Unis sont des parties contractantes, renferme une définition qui prévoit que Porto Rico fait partie des États-Unis d'Amérique⁹. En outre, la zone économique exclusive revendiquée par les États-Unis comprend les 200 milles marins contigus à Porto Rico¹⁰. Les États-Unis ont compétence exclusive pour fixer des tarifs douaniers pour Porto Rico, et les contrôles frontaliers et douaniers sont effectués par des agents des États-Unis. Finalement, des textes obligatoires en droit international reconnaissent que Porto Rico fait partie des États-Unis sur le plan du

⁵ *Maxwell on the Interpretation of Statutes* (12th ed., 1969), at p. 183; *Bloxam v. Favre* (1883), 8 P.D. 101 (H.C.J.); aff'd (1884), 9 P.D. 130 (C.A.).

⁶ *Salomon v. Comrs. of Customs and Excise*, [1967] 2 Q.B. 116 (C.A.), at p. 141.

⁷ *Digest of International Law*, Vol. 14, U.S. G.P.O. (1970), at p. 49.

⁸ *Ibid.*, at p. 397.

⁹ *General Agreement on Tariffs and Trade, Basic Instruments and Selected Documents*, 16th Supplement (1969), at p. 6.

¹⁰ *Encyclopedia of Public International Law*, Vol. 12 (1990), at p. 389.

⁵ *Maxwell on the Interpretation of Statutes* (12^e éd., 1969), à la p. 183; *Bloxam v. Favre* (1883), 8 P.D. 101 (H.C.J.); confirmé par (1884), 9 P.D. 130 (C.A.).

⁶ *Salomon v. Comrs. of Customs and Excise*, [1967] 2 Q.B. 116 (C.A.), à la p. 141.

⁷ *Digest of International Law*, Vol. 14, U.S. G.P.O. (1970), à la p. 49.

⁸ *Ibid.*, à la p. 397.

⁹ *Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce, Instruments de base et documents divers*, 16^e suppl. (1969), à la p. 6.

¹⁰ *Encyclopedia of Public International Law*, Vol. 12 (1990), à la p. 389.

formity with international law demands that the Act be so construed.

On the second ground of argument concerning recourse to the Memorandum, the Minister alleges that the Act was enacted to implement the Memorandum, which defines “United States of America” to include “the customs territory of the United States of America.” Under United States customs laws, “the customs territory of the United States” includes Puerto Rico.¹¹ That fact is recognized in the *Canada-United States Free Trade Agreement Implementation Act* (S.C. 1988, c. 65) in which “territory” is defined, *inter alia*, as follows:

- b) with respect to the United States of America,
 - i) the customs territory of the United States of America, which includes the fifty states, the District of Columbia, and Puerto Rico . . .

According to the Minister, because the term “United States” is undefined anywhere in the Act itself, it is therefore unclear on its face whether the term as used in subsection 4(1) is intended to include Puerto Rico or not. Where domestic legislation is unclear, any underlying international agreement should be examined to clarify uncertainty. The legislation need not be patently ambiguous in order to have recourse to the treaty; the existence of any uncertainty is sufficient.¹² In the absence of any express provision in the Act authorizing reference to the Memorandum for interpretive purposes, the Memorandum must nevertheless be referred to so as to resolve uncertainty in the scope of the term “United States” in subsection 4(1) of the Act. And the Memorandum clearly intended to include Puerto Rico within the United States for purposes of the agreement on softwood lumber exports.

5—Seaboard’s submission

On the other hand, Seaboard argues that the term “United States” is not defined by the Act which, as a federal domestic statute, is subject to the federal

¹¹ e.g., General Note 2, Harmonized Tariff Schedule of the United States (1991), Supplement 1.

¹² *National Corn Growers Assn. v. Canada (Import Tribunal)*, [1990] 2 S.C.R. 1324, at pp. 1371-1372.

commerce et des relations extérieures. En conséquence, le principe de conformité au droit international exige que l’on interprète la Loi de cette façon.

Sur le second moyen qu’il invoque au sujet du recours au Mémorandum, le ministre prétend que la Loi a été édictée pour donner effet au Mémorandum, qui renferme une définition qui prévoit que l’expression «territoire des «États-Unis d’Amérique» désigne «le territoire douanier des États-Unis d’Amérique». Aux termes des lois douanières des États-Unis, «le territoire douanier des États-Unis» comprend Porto Rico¹¹. Ce fait est reconnu dans la *Loi de mise en œuvre de l’Accord de libre-échange Canada-États-Unis* (L.C. 1988, ch. 65) qui définit notamment comme suit le terme «territoire»:

- b) dans le cas des États-Unis d’Amérique,
 - (i) le territoire douanier des États-Unis d’Amérique, lequel comprend les cinquante États, le District de Columbia et Porto Rico.

Suivant le ministre, comme le terme «États-Unis» n’est défini nulle part dans la Loi elle-même, on ne sait pas avec certitude de prime abord si le législateur voulait, en employant ce terme au paragraphe 4(1), que Porto Rico soit compris dans les États-Unis. Lorsque la législation interne n’est pas claire, on devrait examiner tout accord international sous-jacent pour lever toute équivoque. Il n’est pas nécessaire que la loi comporte une ambiguïté manifeste avant de pouvoir se référer au traité; l’existence de toute équivoque suffit¹². En l’absence de disposition expresse dans la Loi qui permette de recourir au Mémorandum pour interpréter la Loi, il faut néanmoins recourir au Mémorandum pour lever toute équivoque au sujet de la portée du terme «États-Unis» au paragraphe 4(1) de la Loi. Or, le Mémorandum avait de toute évidence pour but que Porto Rico fasse partie des États-Unis pour l’application de l’accord sur l’exportation des produits de bois d’œuvre.

5—Thèse de Seaboard

Pour sa part, Seaboard soutient que le terme «États-Unis» n’est pas défini par la Loi qui, en tant que loi interne fédérale, est soumise à la *Loi d’inter-*

¹¹ Par ex. General Note 2, Harmonized Tariff Schedule of the United States (1991), Supplement 1.

¹² *National Corn Growers Assn. c. Canada (Tribunal des importations)*, [1990] 2 R.C.S. 1324, aux p. 1371 et 1372.

Interpretation Act.¹³ Subsection 35(1) of that Act defines “United States” to mean the “United States of America”. Absent a definition in the statute itself, the words of the statute are to be accorded their ordinary and common meaning.¹⁴ According to standard dictionaries, the term “United States” ordinarily means a political entity comprised by the 50 states and the District of Columbia only, while the term “Puerto Rico” is defined as a territory of the United States that is a self-governing commonwealth.¹⁵

Seaboard submits that English jurisprudence has defined the term “United States” to mean the continental area of the United States of America including the 48 (now 50) states.¹⁶ Further, recent Canadian jurisprudence, namely the Federal Court of Appeal decision in *Old HW-GW Ltd. v. Canada*,¹⁷ concluded “United States” does not include Puerto Rico, absent a statutory definition to that effect.

Seaboard claims that rules of statutory interpretation preclude a finding that the United States includes Puerto Rico for purposes of subsection 4(1) of the Act. Where Parliament has intended to expand the ordinary meaning of the term “United States” to include Puerto Rico, it has done so. Several revenue statutes and treaties demonstrate Parliament’s willingness to provide for an expanded definition of the term “United States” when it feels it appropriate to do so.¹⁸ The failure to legislate such an expanded

¹³ R.S.C., 1985, c. I-21.

¹⁴ Driedger, *Construction of Statutes* (2nd ed. 1983), at p. 3; *Canadian Marconi Co. v. Canada*, [1992] 1 F.C. 655 (C.A.), at p. 662; *British Columbia Telephone Co. v. Canada*, [1992] 1 C.T.C. 26 (F.C.A.), at p. 31; *Extencicare Health Services Inc. v. Canada (Minister of National Health and Welfare)*, [1987] 3 F.C. 622 (T.D.), at pp. 628-629.

¹⁵ *Houghton Mifflin Canadian Dictionary of the English Language* (1980); *Random House Dictionary of the English Language* (2nd ed., 1987).

¹⁶ *Stafford Allen & Sons, Ltd. v. Pacific Steam Navigation Co.*, [1956] 2 All E.R. 716 (C.A.)

¹⁷ [1993] 1 C.T.C. 363 (F.C.A.); overturning [1991] 1 C.T.C. 460 (F.C.T.D.).

¹⁸ *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 19(5)(e) [as enacted by S.C. 1988, c. 65, s. 133]; *Customs Act*, R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 1, s. 2 (as am. by S.C. 1988, c. 65, s. 66); *Meat Import Act*, R.S.C., 1985, c. M-3, s. 4.1 (as enacted by S.C. 1988, c. 65, s. 140); General Agreement on Tariffs and Trade; *Canada-United States Tax Convention Act*, 1984, S.C. 1984, c.

*prétation fédérale*¹³. On trouve la définition suivante au paragraphe 35(1) de cette Loi: ««États-Unis» Les États-Unis d’Amérique». Faute de définition dans la loi elle-même, il faut donner aux mots de la loi leur sens ordinaire et courant¹⁴. Selon les dictionnaires généraux, le terme «États-Unis» désigne normalement une entité politique comprenant uniquement les 50 États et le District de Columbia, alors que «Porto Rico» est défini comme étant un territoire des États-Unis qui est un commonwealth autonome¹⁵.

Seaboard prétend que, suivant la définition que les tribunaux anglais lui ont donné, le terme «États-Unis» désigne le territoire continental des États-Unis d’Amérique qui comprend les 48 (maintenant 50) États¹⁶. En outre, dans une décision canadienne récente, à savoir l’arrêt *Old HW-GW Ltd. c. Canada*¹⁷, la Cour d’appel fédérale a conclu que Porto Rico ne fait pas partie des «États-Unis», faute de définition législative à cet effet.

Seaboard prétend que les règles d’interprétation des lois empêchent de conclure que Porto Rico fait partie des États-Unis pour l’application du paragraphe 4(1) de la Loi. Lorsque le législateur fédéral a voulu étendre le sens ordinaire du terme «États-Unis» pour préciser que Porto Rico fait partie des États-Unis, il l’a fait. Plusieurs lois et traités fiscaux démontrent l’empressement du législateur fédéral à prévoir une définition élargie du terme «États-Unis» lorsqu’il juge opportun de le faire¹⁸. Le fait qu’une

¹³ L.R.C. (1985), ch. I-21.

¹⁴ Driedger, *Construction of Statutes*, 2^e éd. (1983), à la p. 3; *Canadian Marconi Co. c. Canada*, [1992] 1 C.F. 655 (C.A.), à la p. 662; *British Columbia Telephone Co. c. Canada*, [1992] 1 C.T.C. 26 (C.A.F.), à la p. 31; *Extencicare Health Services Inc. c. Canada (Ministre de la Santé nationale et du Bien-être social)*, [1987] 3 C.F. 622 (1^{re} inst.), aux p. 628 et 629.

¹⁵ *Houghton Mifflin Canadian Dictionary of the English Language* (1980); *Random House Dictionary of the English Language* (2^e éd., 1987).

¹⁶ *Stafford Allen & Sons, Ltd. v. Pacific Steam Navigation Co.*, [1956] 2 All E.R. 716 (C.A.)

¹⁷ [1993] 1 C.T.C. 363 (C.A.F.); infirmant [1991] 1 C.T.C. 460 (C.F. 1^{re} inst.).

¹⁸ *Loi de l’impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 19(5)(e) [édicte par L.C. 1988, ch. 65, art. 133]; *Loi sur les douanes*, L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 1, art. 2 (mod. par L.C. 1988, ch. 65, art. 66); *Loi sur l’importation de la viande*, L.R.C. (1985), ch. M-3, art. 4.1 (édicte par L.C. 1988, ch. 65, art. 140); Accord général sur les tarifs douaniers et le com-

definition in the Act leads to the inference that the interpretation argued for by the Crown is not warranted.¹⁹

Moreover, it is a principle of statutory interpretation that a citizen's property rights ought not to be taken away in the absence of clear statutory language.²⁰ If the term "United States" is construed as uncertain in scope, the rule of construction stipulates that uncertainty or ambiguity should be resolved in favour of the taxpayer.²¹

Seaboard also submits that in American law, Puerto Rico is not included in the United States. In a 1901 decision, the Supreme Court of the United States held that the treaty by which Spain ceded Puerto Rico and other territories to the United States did not result in Puerto Rico's incorporation into the United States.²² That Court also found, in 1922, that the constitutional right to trial by jury did not extend to residents of Puerto Rico.²³

As to the Memorandum, Seaboard claims that the expanded definition therein of the term "United States of America" is inapplicable to the term "United States" at subsection 4(1) of the Act. Subsection 2(3) of the Act specifically restricts recourse to the Memorandum as an interpretive aid to the interpretation of the schedule to the Act, and the schedule merely specifies those softwood lumber products which are subject to charge under the Act. A comparison of products described in the schedule and those described in the Memorandum shows that the schedule is less expansive than the Memorandum. The purpose of the reference to the Memorandum at subsec-

(Continued from previous page)

20; *Canada-United States Free Trade Agreement Implementation Act*, S.C. 1988, c. 65.

¹⁹ *Income Tax Special Purposes Commissioners v. Pemsel*, [1891-1894] All E.R. Rep. 28 (H.L.), at p. 39, Driedger, *supra*, note 14, at p. 119; *Old HW-GW Ltd. v. Canada*, *supra*, note 17.

²⁰ *Morguard Properties Ltd. et al. v. City of Winnipeg*, [1983] 2 S.C.R. 493.

²¹ *Johns-Manville Canada Inc. v. The Queen*, [1985] 2 S.C.R. 46, at p. 72.

²² *Downes v. Bidwell*, 182 U.S. 244 (1901).

²³ *Balzac v. People of Porto Rico*, 258 U.S. 298 (1922).

telle définition élargie n'ait pas été retenue dans la Loi amène à conclure que l'interprétation soutenue par la Couronne n'est pas justifiée¹⁹.

En outre, selon un principe d'interprétation des lois, on ne peut enlever à un citoyen ses droits de propriété faute de texte législatif clair²⁰. Si, en interprétant le terme «États-Unis», on conclut que la portée de ce terme est incertaine, le principe d'interprétation applicable prévoit que l'équivoque ou l'ambiguïté doit être levée en faveur du contribuable²¹.

Seaboard prétend également qu'en droit américain, Porto Rico ne fait pas partie des États-Unis. Dans une décision de 1901, la Cour suprême des États-Unis a statué que le traité par lequel l'Espagne avait cédé Porto Rico et d'autres territoires aux États-Unis n'avait pas eu pour effet d'incorporer Porto Rico dans les États-Unis²². La Cour suprême des États-Unis a également conclu, en 1922, que le droit constitutionnel à un procès avec jury ne s'étendait pas aux résidents de Porto Rico²³.

Quant au Mémorandum, Seaboard prétend que la définition élargie de l'expression «États-Unis d'Amérique» qu'il contient ne s'applique pas au terme «États-Unis» que l'on trouve au paragraphe 4(1) de la Loi. Le paragraphe 2(3) de la Loi restreint expressément à l'interprétation de l'annexe de la Loi le recours au Mémorandum comme aide à l'interprétation, et l'annexe précise simplement les produits de bois d'œuvre qui sont assujettis au droit prévu par la Loi. Une comparaison des produits énumérés à l'annexe et de ceux qui figurent dans le Mémorandum démontre que l'annexe a une portée moins large que le Mémorandum. Le renvoi que le paragraphe 2(3)

(Suite de la page précédente)

merce; *Loi de 1984 sur la Convention Canada-États-Unis en matière d'impôts*, S.C. 1984, ch. 20; *Loi de mise en œuvre de l'Accord de libre-échange Canada-États-Unis*, L.C. 1988, ch. 65.

¹⁹ *Income Tax Special Purposes Commissioners v. Pemsel*, [1891-1894] All E.R. Rep. 28 (H.L.), à la p. 39, Driedger, précité, note 14, à la p. 119; *Old HW-GW Ltd. c. Canada*, précité, note 17.

²⁰ *Morguard Properties Ltd. et autres c. Ville de Winnipeg*, [1983] 2 R.C.S. 493.

²¹ *Johns-Manville Canada Inc. c. La Reine*, [1985] 2 R.C.S. 46, à la p. 72.

²² *Downes v. Bidwell*, 182 U.S. 244 (1901).

²³ *Balzac v. People of Porto Rico*, 258 U.S. 298 (1922).

tion 2(3) is thus to allow the Minister to refer to the more inclusive definition of the exported products listed in it for purposes of imposing tax. If Parliament had intended to incorporate the Memorandum's definition of the term "United States of America", it would have done so, and would have used the words "for purposes of interpreting the Act and the schedule".²⁴

Finally, Seaboard submits that the Memorandum has not been ratified either by the Parliament of Canada or the Senate of the United States. It does not therefore qualify as a treaty, the terms of which can be referred to in interpreting domestic legislation. As to other international agreements which are binding on Canada, and which include Puerto Rico within the "United States", they are not relevant to the interpretation of the Act.

6—Analysis

In my view, the disposition of this matter involves determining first, the relevance of the *Old HW-GW* decision, *supra*; second, the threshold of ambiguity required to justify recourse to an international agreement for purposes of interpreting a domestic statute, as established by the *National Corn Growers* decision of the Supreme Court of Canada;²⁵ third, the related question of whether the Memorandum is an international agreement to which that decision is applicable; and finally, the impact of subsection 2(3) of the Act upon recourse to the Memorandum.

(a) The *Old HW-GW* decision

After careful review, I have concluded that this judgment of the Federal Court of Appeal is of little assistance in resolving the instant appeal. The case involved the interpretation of the term "export incentive" in the *Income Tax Regulations* [C.R.C., c. 945]. In the decision appealed from,²⁶ Strayer J. examined the status of Puerto Rico *vis-à-vis* the United States in order to determine whether a tax exemption granted under Puerto Rican law was an exemption to promote investment under *Income Tax Regulations* subsection 5907(10), in which case the plaintiff cor-

²⁴ *Tahsis Company Ltd. v. R.*, [1980] 2 F.C. 269 (T.D.), at p. 273.

²⁵ *Supra*, note 12.

²⁶ *Supra*, note 17.

fait au Mémorandum a donc pour but de permettre au ministre de se reporter à la définition plus large des produits exportés qui y sont énumérés, dans le but d'imposer une taxe. Si le législateur fédéral avait voulu incorporer la définition que le Mémorandum donne de l'expression «États-Unis d'Amérique», il l'aurait fait, et il aurait employé les mots «pour interpréter la Loi et l'annexe»²⁴.

Finalement, Seaboard fait valoir que le Mémorandum n'a été ratifié ni par le Parlement du Canada ni par le Sénat des États-Unis. Il ne remplit donc pas les conditions requises pour être considéré comme un traité, au libellé duquel on peut recourir pour interpréter une loi interne. Quant aux autres accords internationaux qui lient le Canada, et qui prévoient que Porto Rico fait partie des «États-Unis», ils ne sont pas pertinents à l'interprétation de la Loi.

6—Analyse

À mon avis, pour trancher la présente affaire, il faut se prononcer en premier lieu sur la pertinence de l'arrêt *Old HW-GW* susmentionné, en deuxième lieu sur le degré d'ambiguïté requis pour justifier le recours à un accord international pour interpréter une loi interne selon l'arrêt *National Corn Growers* de la Cour suprême du Canada²⁵, en troisième lieu, sur la question connexe de savoir si le Mémorandum est un accord international auquel cette décision est applicable et, finalement, sur l'incidence du paragraphe 2(3) de la Loi sur le recours au Mémorandum.

a) L'arrêt *Old HW-GW*

Après avoir procédé à un examen minutieux, j'en suis venu à la conclusion que cet arrêt de la Cour d'appel fédérale nous est de peu de secours pour trancher le présent appel. Cette affaire portait sur l'interprétation de l'expression «stimulant à l'exportation» employée dans le *Règlement de l'impôt sur le revenu* [C.R.C., ch. 945]. Dans la décision frappée d'appel²⁶, le juge Strayer a examiné le statut de Porto Rico vis-à-vis des États-Unis pour déterminer si une exemption d'impôt accordée en vertu de la loi de Porto Rico constituait une exemption visant à encourager les

²⁴ *Tahsis Company Ltd. c. R.*, [1980] 2 C.F. 269 (1^{re} inst.), à la p. 273.

²⁵ Précité, note 12.

²⁶ Précitée, note 17.

poration's taxable income would be reduced, or was an export incentive, in which case the plaintiff would not benefit from a deduction.

The decision overturning Strayer J.'s ruling²⁷ was based exclusively on arguments not advanced before him relating only to the interpretation of the *Income Tax Regulations* themselves and not to extraneous material. The Federal Court of Appeal concluded that Puerto Rico was distinct from the United States for purposes of the regulation at issue.

Having made this finding, the Court examined the probative value of the certificate provided under the *State Immunity Act*²⁸ produced before Strayer J., to the effect that Puerto Rico is a political subdivision of the United States. It found that it was doubtful such a certificate "could be taken as resolving matters . . . which are of a fiscal rather than of a political nature", and noted (at page 369):

. . . that the Canada-U.S. Income Tax Convention in effect at the time, as well as that of 1980, expressly provided that the term "United States" did not include Puerto Rico.

In a parallel case, the Canadian International Trade Tribunal in *Seaboard Lumber Sales Co. v. M.N.R.* (1992), 5 T.C.T. 1378, held that the words "exported to the United States" [in the Act] . . . did not include Puerto Rico, and pointed out that related legislation explicitly defined the United States to include Puerto Rico.

I do not take the Court's reference to the Tribunal's decision presently under appeal as signifying that the Court was thereby adopting that decision as authority for a broad interpretive principle. The Court did not base its conclusion on that decision, or analyze or endorse its finding, but simply noted it in *obiter*. It is apparent that the statutory context in *Old HW-GW* was quite distinct from the present context. The Court was not asked to, and did not deal with, questions analogous to those before me such as whether or

placements au sens du paragraphe 5907(10) du *Règlement de l'impôt sur le revenu*—auquel cas le revenu imposable de la compagnie appelante serait diminué—ou si elle constituait un «stimulant à l'exportation»—auquel cas la demanderesse ne bénéficierait pas d'une déduction.

L'arrêt infirmant la décision du juge Strayer²⁷ reposait exclusivement sur des moyens qui n'avaient pas été invoqués devant lui et qui ne concernaient que l'interprétation du *Règlement de l'impôt sur le revenu* lui-même et non d'autres textes. La Cour d'appel fédérale a conclu que Porto Rico était distinct des États-Unis pour l'application du règlement en litige.

Ayant tiré cette conclusion, la Cour a examiné la valeur probante du certificat délivré en vertu de la *Loi sur l'immunité des États*²⁸. Ce certificat, qui avait été produit devant le juge Strayer, attestait que Porto Rico est une subdivision politique des États-Unis. La Cour a conclu qu'il était douteux qu'un tel certificat «puisse être interprété comme touchant des questions telles que celles de l'espèce qui sont de nature fiscale plutôt que de nature politique» et elle a fait remarquer (à la page 369):

. . . que la Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis d'Amérique en vigueur à cette époque, ainsi que celle de 1980, prévoyait expressément que l'expression «États-Unis» ne comprenait pas Porto Rico.

Dans une affaire parallèle, le Tribunal canadien du commerce extérieur a, dans sa décision *Seaboard Lumber Sales Co. v. M.N.R.* (1992), 5 T.C.T. 1378, statué que les mots «exportés aux États-Unis» figurant [dans la Loi] . . . ne comprenait pas Porto Rico, et il a souligné que des textes de loi connexes définissent explicitement les «États-Unis» comme comprenant Porto Rico.

Je n'interprète pas le fait que la Cour ait mentionné la décision du Tribunal présentement frappée d'appel comme signifiant que la Cour considérerait de ce fait cette décision comme un précédent appuyant un principe général d'interprétation. La Cour n'a pas fondé sa conclusion sur cette décision ou analysé ou retenu sa conclusion, mais en a simplement fait mention à titre de remarque incidente. Il est évident que le contexte législatif de l'affaire *Old HW-GW* était très différent du présent contexte. On ne demandait pas à la

²⁷ *Supra*, note 17.

²⁸ R.S.C., 1985, c. S-18, s. 14(1)(b).

²⁷ Précité, note 17.

²⁸ L.R.C. (1985), ch. S-18, art. 14(1)(b).

when recourse may be had to international agreements.

(b) The National Corn Growers decision

In this Supreme Court decision, there was a link between the domestic statute in question and the international agreement to which the Canadian Import Tribunal had referred. The issue before the Supreme Court of Canada was the exact use that might be made of that agreement in interpreting the statute.

For the majority, Gonthier J. commented (at pages 1371-1372) that not only was it reasonable to refer to an underlying international agreement to clarify any uncertainty in the domestic statute, but

... it is reasonable to make reference to an international agreement at the very outset of the inquiry to determine if there is any ambiguity, even latent, in the domestic legislation. ... As I. Brownlie has stated at p. 51 of *Principles of Public International Law* (3rd ed. 1979):

If the convention may be used on the correct principle that the statute is intended to implement the convention then, it follows, the latter becomes a proper aid to interpretation, and, more especially, may reveal a latent ambiguity in the text of the statute even if this was 'clear in itself'. Moreover, the principle or presumption that the Crown does not intend to break an international treaty must have the corollary that the text of the international instrument is a primary source of meaning or 'interpretation'. [My emphasis.]

It was the conclusion of the majority (at page 1372) that

... there is no need to find a patent ambiguity before consultation of the agreement is possible. As a latent ambiguity must arise out of matters external to the text to be interpreted, such an international instrument may be used ... at the preliminary stage of determining if an ambiguity exists.

In the present case, I am satisfied that the Act contains a latent ambiguity as to the scope of the term "United States" in section 4. In my opinion, this ambiguity arises from the fact that different customs, trade and fiscal statutes and conventions have defined that term differently, with the result that the absence

Cour de se prononcer sur des questions analogues à celles qui me sont soumises, comme celle de savoir si l'on peut recourir à des accords internationaux, et la Cour ne s'est pas penchée sur de telles questions.

b) L'arrêt National Corn Growers

Dans cet arrêt de la Cour suprême, il y avait un lien entre la loi interne en question et la convention internationale à laquelle le Tribunal canadien des importations s'était référé. La question soumise à la Cour suprême portait sur la mesure précise dans laquelle on pouvait avoir recours à cette convention pour interpréter la loi.

Le juge Gonthier, qui s'exprimait au nom de la majorité, a fait remarquer (aux pages 1371 et 1372) que non seulement il était raisonnable de se référer à une convention internationale sous-jacente pour lever toute équivoque dans la loi nationale, mais que

... il est raisonnable de se référer à une convention internationale dès l'ouverture de l'enquête pour déterminer si la loi nationale renferme une ambiguïté, fût-elle latente ... Comme le dit I. Brownlie, à la p. 51 de *Principles of Public International Law* (3^e éd. 1979):

[TRADUCTION] S'il est permis d'avoir recours à la convention conformément au principe correct suivant lequel la loi est destinée à assurer l'application de cette convention, alors il s'ensuit que celle-ci devient une aide légitime à l'interprétation et, plus particulièrement, qu'elle peut faire ressortir une ambiguïté latente dans le texte de la loi, même si cette dernière est «claire en soi». D'autre part, le principe ou la présomption voulant que Sa Majesté n'ait pas l'intention de violer un traité international doit comporter comme corollaire que le texte de l'instrument international représente une source principale du sens ou de «l'interprétation». [C'est moi qui souligne.]

La majorité a conclu (à la page 1372) que:

... il n'est pas nécessaire de trouver une ambiguïté manifeste avant de pouvoir se référer à la convention. Comme l'ambiguïté latente doit découler de facteurs extrinsèques au texte à interpréter, on peut, ainsi que je viens de l'indiquer, se servir d'une telle convention internationale au stade préliminaire où il s'agit de déterminer s'il existe une ambiguïté.

En l'espèce, je suis convaincu que la Loi comporte une ambiguïté latente en ce qui concerne la portée du terme «États-Unis» à l'article 4. À mon avis, cette ambiguïté découle du fait que différentes coutumes, lois et conventions commerciales et fiscales ont défini différemment ce terme, de sorte que l'absence

of a definition in a related statute, such as the Act, requires clarification.

(c) Application to the Memorandum

In the *National Corn Growers* case, as in the instant case, it was not disputed that the domestic statute had been enacted to implement the international agreement. It is not useful for present purposes to discuss where the Memorandum fits in the hierarchy of international accords. It is unquestionably, in my view, an underlying international agreement, implemented by an Act of Parliament, and well within the scope of the *National Corn Growers* decision. It follows that it is reasonable and appropriate to have recourse to the terms of the Memorandum in order to resolve the ambiguity in the Act.

(d) The effect of subsection 2(3) of the Act

Despite its finding that the *National Corn Growers* decision applied to the case before it, the Tribunal in the instant case nevertheless was of the view that [at page 1382] “the wording of subsection 2(3) is clear and unambiguous in specifying that recourse could be had to the Understanding [Memorandum] in ‘interpreting the schedule’ to the Act and not the entire Act.”

After careful consideration, I am satisfied that the wording of subsection 2(3) does not have the preclusive effect attributed to it by the Tribunal. As Seaboard itself suggests, the provision’s explicit reference to the Memorandum, as an aid to interpreting the schedule, appears to relate to actual distinctions between the two texts which may impact on the determination of precisely what products are covered by the schedule for purposes of taxation.

The mere fact that subsection 2(3) of the Act explicitly allows recourse to the Memorandum, for purposes of interpreting or completing the terms of the less exhaustive schedule, does not preclude recourse to the Memorandum so as to resolve latent ambiguities identified in the Act. In other words, I do not think the two recourses are mutually exclusive. While it would have been preferable for Parliament

de définition dans une loi connexe, comme la Loi qui nous occupe en l’espèce, exige que l’on donne des éclaircissements.

c) Application au Mémorandum

Dans l’affaire *National Corn Growers*, tout comme dans la présente affaire, il n’était pas contesté que la loi interne avait été édictée pour mettre en œuvre l’accord international. Il n’est pas utile dans le cadre du présent débat d’analyser où le Mémorandum se situe dans la hiérarchie des accords internationaux. Il constitue incontestablement, selon moi, un accord international sous-jacent mis en œuvre par une loi fédérale au sens de l’arrêt *National Corn Growers*. Il s’ensuit qu’il est raisonnable et approprié d’avoir recours au libellé du Mémorandum pour lever l’ambiguïté que comporte la Loi.

d) Incidence du paragraphe 2(3) de la Loi

Malgré sa conclusion que l’arrêt *National Corn Growers* s’appliquait à l’affaire dont il était saisi, le Tribunal s’est néanmoins dit d’avis en l’espèce que [à la page 1382] [TRADUCTION] «le libellé du paragraphe 2(3) est clair et sans ambiguïté quant au fait que [le Mémorandum] “peut servir à l’interprétation de l’annexe”, et non de la Loi toute entière».

Après un examen minutieux, je suis convaincu que le libellé du paragraphe 2(3) n’a pas l’effet limitatif que lui a attribué le Tribunal. Ainsi que Seaboard elle-même le laisse entendre, le fait que la disposition mentionne expressément que le Mémorandum peut servir à l’interprétation de la Loi semble se rapporter aux distinctions qui existent effectivement entre les deux textes qui peuvent avoir une incidence sur la décision de savoir quels sont précisément les produits qui sont visés par l’annexe aux fins de l’imposition du droit.

Le simple fait que le paragraphe 2(3) de la Loi permette expressément de recourir au Mémorandum pour interpréter ou compléter le texte de l’annexe moins exhaustive n’empêche pas d’avoir recours au Mémorandum pour lever les ambiguïtés latentes que l’on décèle dans la Loi. En d’autres termes, je ne crois pas que les deux recours s’excluent l’un l’autre. Bien qu’il eût été préférable que le législateur fédéral

to have defined “United States” in the Act, given the presumption of compatibility between international agreements and their implementing statutes, there is no question that the term “United States” in the Act was intended to have the same scope as the term under the Memorandum’s definition. ^a

Consequently, the appeal is allowed, and the term “United States” at subsection 4(1) of the Act is to be interpreted as including Puerto Rico. ^b

The plaintiff’s appeal is allowed, with costs, and the determinations of the Minister of National Revenue are restored.

définisse les «États-Unis» dans la Loi, compte tenu de la présomption de compatibilité entre les accords internationaux et les lois destinées à les mettre en œuvre, il est incontestable que le législateur voulait que le terme «États-Unis» contenu dans la Loi ait la même portée que celle qu’il avait dans la définition du Mémorandum.

En conséquence, l’appel est accueilli, et la Cour conclut que Porto Rico fait partie des «États-Unis», au sens du paragraphe 4(1) de la Loi.

L’appel de la demanderesse est accueilli, avec dépens, et les décisions du ministre du Revenu national sont rétablies. ^c