

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20190617

Dossier : A-277-17

Référence : 2019 CAF 183

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE WEBB  
LE JUGE RENNIE  
LE JUGE LASKIN**

**ENTRE :**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**appelante**

**et**

**THE MARK ANTHONY GROUP INC.**

**intimée**

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 12 décembre 2018.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 17 juin 2019.

VERSION PUBLIQUE DES MOTIFS DU  
JUGEMENT :

LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT :

LE JUGE RENNIE  
LE JUGE LASKIN

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20190617

Dossier : A-277-17

Référence : 2019 CAF 183

**CORAM : LE JUGE WEBB  
LE JUGE RENNIE  
LE JUGE LASKIN**

**ENTRE :**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**appellante**

**et**

**THE MARK ANTHONY GROUP INC.**

**intimée**

**VERSION PUBLIQUE DES MOTIFS DU JUGEMENT :**

**LE JUGE WEBB**

[1] Le présent appel découle de la *Loi de 2001 sur l'accise*, L.C. 2002, ch. 22 (la Loi). La question porte à savoir si The Mark Anthony Group Inc. (Mark Anthony) devait payer des droits s'élevant à environ 2 millions de dollars en application de la Loi lorsque ses produits Okanagan Premium Cider et Extra Hard Cider ont été emballés. Le juge Graham de la Cour canadienne de l'impôt a conclu que ces produits étaient admissibles à l'exonération prévue par l'alinéa 135(2)a) de la Loi (2017 CCI 141). L'exonération en cause vise le vin « produit au Canada qui est

composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada ». Puisque le mot « vin », tel qu'il est défini à l'article 2 de la Loi, comprend les boissons alcoolisées produites par fermentation d'un produit agricole ou d'une plante (à l'exclusion du grain) et mélangées avec des spiritueux, le cidre en cause dans le présent appel est assimilé au vin.

[2] Pour les motifs qui suivent, je rejetterais le présent appel.

### I. Faits

[3] Les faits sont constants. Les pommes ont été cultivées et fermentées au Canada. Bien qu'il s'agisse d'une boisson alcoolisée, Mark Anthony a fortifié le produit en ajoutant certains spiritueux qui ont augmenté la teneur en alcool. Une petite partie des produits en cause a été fortifiée à l'aide de spiritueux d'origine étrangère.

[4] Mark Anthony a également ajouté certains autres ingrédients avant l'emballage des produits. Plus particulièrement, Mark Anthony a ajouté du concentré de jus de pommes qui n'était pas fait à partir de pommes cultivées au Canada. C'est l'ajout de ce concentré de jus de pommes qui, selon la Couronne, a rendu les produits inadmissibles à l'exonération.

### II. Dispositions pertinentes de la Loi

[5] La Loi impose des droits sur le tabac, l'alcool et le cannabis ainsi qu'une taxe sur les cigarettes. Le paragraphe 135(1) de la Loi impose des droits sur le vin (selon la définition de l'article 2 de la Loi) qui est emballé au Canada. Le mot « emballé » est également défini à

l'article 2 de la Loi. Les taux des droits, tels qu'ils sont établis à l'annexe 6 de la Loi, sont déterminés en fonction de la teneur en alcool par volume et de la quantité de vin.

[6] L'alinéa 135(2)a) de la Loi prévoit une exonération de ces droits si le vin est « produit au Canada et composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada ». C'est l'interprétation de cette exonération qui est en cause dans le présent appel. Le texte intégral des dispositions pertinentes de la Loi figure à l'annexe jointe aux présents motifs.

### III. Décision de la Cour canadienne de l'impôt

[7] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt s'est concentré sur la deuxième partie de l'exonération (« composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada ») et a examiné quatre interprétations possibles relativement aux ingrédients, soit au moment de la fermentation ou de l'emballage. Il a défini ces critères au paragraphe 15 de ses motifs :

- a) Le critère de la totalité des ingrédients : Ce critère appelle l'examen de tous les ingrédients utilisés pour faire le vin. Il peut être appliqué soit en fonction du moment de la fermentation, soit du moment de l'emballage.
- b) Le critère des ingrédients fermentés : Ce critère appelle l'examen de tous les ingrédients qui ont été fermentés. Logiquement, il peut uniquement être appliqué en fonction de l'étape de la fermentation.
- c) Le critère des ingrédients alcooliques : Ce critère appelle l'examen de tous les ingrédients qui ont été transformés en alcool. Il engloberait donc tous les ingrédients utilisés pour faire les spiritueux qui ont été incorporés dans le vin en vue de le fortifier. En toute logique, ce critère ne pourrait être appliqué qu'en fonction de l'étape de l'emballage, puisque les spiritueux seraient incorporés après la fermentation.
- d) Le critère des ingrédients agricoles ou végétaux : Ce critère appelle l'examen de tout produit agricole ou végétal contenu dans le vin. Il peut être appliqué soit en fonction du moment de la fermentation, soit du moment de l'emballage.

[8] Après examen approfondi du texte, du contexte et de l'objet, le juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu que le critère approprié à appliquer était celui « de la totalité des ingrédients ». Au paragraphe 101 de ses motifs, le juge a observé :

[101] En résumé, s'il existe une ambiguïté sur le plan textuel quant au moment en fonction duquel le critère des ingrédients doit être appliqué, il n'en existe absolument pas quant à savoir quels ingrédients il doit viser. Les mots « composé entièrement de » n'autorisent aucune autre acception que celle selon laquelle tout ingrédient contenu dans le vin doit répondre au critère. [...]

[Souligné dans l'original.]

[9] Au paragraphe 103, il a également observé :

[103] Si l'analyse téléologique avait démontré qu'il était impossible de fabriquer du vin en utilisant seulement des produits agricoles ou végétaux, il aurait été manifeste qu'il existe une ambiguïté sur le plan textuel. Il aurait fallu accorder aux mots « composé entièrement de » un autre sens que leur sens grammatical ordinaire. [...] Le problème qui se pose au sujet de l'exemption en question, c'est qu'il n'existe aucun élément de preuve selon lequel il est impossible ou même difficile de fabriquer du vin en utilisant uniquement des produits agricoles ou végétaux. L'appelante a fermenté le cidre en n'utilisant rien d'autre que des pommes. Certes, il existe des produits comme ceux de l'appelante dans lesquels d'autres ingrédients sont utilisés, mais il n'est aucunement obligatoire d'utiliser de tels ingrédients pour créer du « vin ». Ainsi, bien que l'analyse téléologique ait révélé l'existence de cas dans lesquels des ingrédients qui sont ajoutés empêcheront une boisson d'être admissible à l'exemption, elle n'a pas révélé une ambiguïté manifeste dans le texte. Le texte, tel qu'il est libellé, est toujours applicable. Le texte, tel qu'il est formulé, est toujours applicable.

[10] Au paragraphe 107, il a conclu que le critère des ingrédients doit être appliqué en fonction de la fermentation et non de l'emballage.

[11] Au paragraphe 110, il a observé :

[110] Il n'est nullement controversé entre les parties que les seuls ingrédients qui ont été ajoutés au cidre de l'appelante au cours de la fermentation étaient des produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada. [...]

[12] Puisque le concentré de jus de pommes fait à partir de pommes étrangères a été ajouté après l'étape de fermentation, il a conclu que les produits étaient exonérés des droits exigibles en application de l'article 135 de la Loi.

[13] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a reconnu que l'application du critère en fonction de l'étape de fermentation résulterait également en l'application de l'exonération aux produits de Mark Anthony contenant des spiritueux importés, puisque ces spiritueux seraient ajoutés après la fermentation. Comme ces spiritueux importés étaient utilisés pour fortifier le vin, aucun droit n'a été imposé à ces spiritueux (paragraphe 130(2) de la Loi), et si l'exonération devait jouer, aucun droit ne serait imposé dans le cas du vin contenant ces spiritueux. Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a reconnu que cela ne semblait pas conforme à l'objectif de la Loi ni à la position de Mark Anthony.

[14] Mark Anthony a reconnu que des droits étaient exigibles sur les boissons contenant des spiritueux importés et que ces droits s'élevaient à 39 970,28 \$. Malgré le fait que, selon l'interprétation retenue par le juge de la Cour canadienne de l'impôt, ces droits n'auraient pas été payables par Mark Anthony, puisque Mark Anthony a reconnu que ces droits étaient exigibles, le jugement rendu dans cette affaire a réduit le montant des droits imposés en application de la Loi d'un montant de 1 967 652,27 \$ (ce qui reflète le montant reconnu comme exigible par Mark Anthony). Si le juge de la Cour canadienne de l'impôt avait suivi cette interprétation, le montant déduit aurait été le montant complet établi, soit 2 007 622,55 \$.

IV. Question en litige et norme de contrôle

[15] La question en litige est l'interprétation de l'exonération prévue par l'alinéa 135(2)a de la Loi, c'est donc une question de droit. Cette question appelle un contrôle selon la norme de la décision correcte (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 RCS 235).

V. Discussion

[16] Pendant l'audition du présent appel, ni Mark Anthony ni la Couronne n'ont appuyé l'interprétation retenue par le juge de la Cour canadienne de l'impôt. La Couronne a soutenu que le critère utilisé pour déterminer si l'exonération joue doit être établi au moment de l'emballage. Les droits sont imposés en fonction du moment de l'emballage et, par conséquent, la question de savoir si l'exonération doit jouer doit également être tranchée selon cette étape. Comme, au moment de l'emballage, le produit contenait du concentré de jus de pommes qui n'était pas fait de pommes canadiennes, aucun de ces produits, selon les observations de la Couronne, n'était admissible à l'exonération.

[17] Mark Anthony a soutenu que le seul différend concernant la solution retenue par le juge de la Cour canadienne de l'impôt se rapporte au vin contenant des spiritueux importés.

Mark Anthony a soutenu que ces boissons n'étaient pas admissibles à l'exonération, mais que tous les autres vins emballés par Mark Anthony étaient admissibles à cette exonération.

[18] L'interprétation de l'exonération prévue à l'alinéa 135(2)a de la Loi doit, comme l'a fait remarquer le juge de la Cour canadienne de l'impôt, être fondée sur l'analyse textuelle,

contextuelle et téléologique (*Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 RCS 601, au paragraphe 10).

[19] L'alinéa 135(2)a de la Loi dispose que le paragraphe 135(1) (qui impose des droits sur le vin) ne vise pas le vin « produit au Canada et composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada ».

[20] Puisqu'une partie de cette analyse se rapporte à l'exigence selon laquelle le vin doit être « composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada », le juge de la Cour canadienne de l'impôt a tenu compte de tous les autres ingrédients qui ont été ajoutés pour créer le produit final qui a été emballé. En termes de volume, le composant le plus important du produit emballé était l'eau ajoutée après le processus de fermentation. Puisque l'eau n'est pas un produit agricole ou végétal cultivé au Canada, l'ajout d'eau aurait pour résultat un produit inadmissible à l'exonération si le critère était appliqué en fonction du moment de l'emballage et si le critère tenait compte de tous les ingrédients contenus dans le produit emballé.

[21] La Couronne s'est objectée à ce que le juge de la Cour canadienne de l'impôt examine les autres éléments qui ont été ajoutés au produit en cause et qui ne sont pas controversés. La Couronne a soutenu que le seul élément en cause est le concentré de jus de pommes qui n'a pas été fait à partir de pommes canadiennes. Toutefois, comme l'a fait observer notre Cour dans l'arrêt *Williams c. Canada (Sécurité publique et Protection civile)*, 2017 CAF 252 :

[52] Il est fréquent dans le processus d'interprétation de procéder à un examen des effets probables ou des résultats d'interprétations opposées pour voir laquelle de ces interprétations s'harmonise le mieux avec le texte, le contexte et l'objet de

la loi. Cette façon de faire est appropriée. Le juge procède à cet examen non pas pour cerner l'interprétation qui s'accorde avec ses politiques personnelles ou ses préférences politiques. Il examine plutôt ces effets ou résultats au regard des critères habituels et reconnus que sont le texte, le contexte et l'objet, afin de dégager le sens véritable de la loi. Par exemple, si une interprétation est contraire à l'objet de la loi, mais qu'une autre interprétation ne l'est pas, cette dernière pourrait être préférable à la première.

[22] Dans le cadre de ce processus d'interprétation, la question de savoir si la présence d'eau ajoutée ou d'autres ingrédients dans le produit final aurait pour effet de rendre le vin inadmissible à l'exonération est une question qui doit être tranchée en déterminant la manière d'interpréter la disposition précise.

[23] Bien que la Couronne se soit objectée à ce que le juge de la Cour canadienne de l'impôt tienne compte des autres ingrédients dans l'analyse de l'interprétation de l'exonération, la Couronne a inclus, au paragraphe 8 de son mémoire, une illustration à l'échelle du contenu intégral du vin emballé, qui montre les ingrédients et les pourcentages par volume, selon six catégories :

- Eau ( [REDACTED] % )
- Spiritueux en vrac ( [REDACTED] % )
- [Sucre] [REDACTED] ( [REDACTED] % )
- Vin en vrac ( [REDACTED] % )
- Autres ingrédients ( [REDACTED] % )
- Concentré de jus de pommes ( [REDACTED] % )

[24] Cette illustration montre que, selon la Couronne, l'élément (concentré de jus de pommes) qui a rendu le produit inadmissible représente [un faible pourcentage du produit final] ■

■. La Couronne a également soutenu que la présence de spiritueux d'origine étrangère (qui ne représentent qu'une petite partie du produit en cause) a rendu ces produits inadmissibles.

[25] Comme l'a fait remarquer le juge de la Cour canadienne de l'impôt, si chaque ingrédient inclus dans le produit emballé devait être « un produit agricole ou végétal cultivé au Canada », l'exonération pourrait ne jamais jouer, ce qui serait contraire à l'objet de l'exonération. Comme l'explique le juge de la Cour canadienne de l'impôt au paragraphe 68 de ses motifs, l'exonération « avait pour objet d'aider les producteurs de vin et les fermiers canadiens ». Si aucun produit ne pouvait satisfaire aux critères d'exonération, cette mesure n'apporterait aucun soutien aux producteurs de vin et aux fermiers canadiens.

[26] L'Agence du revenu du Canada (Agence) semble également reconnaître qu'une interprétation de l'exonération qui exigerait que chaque ingrédient du produit emballé soit « un produit agricole ou végétal cultivé au Canada » serait problématique. Dans son document intitulé « Mémoire sur les droits d'accise, Producteurs et emballeurs de vin » (EDM 4.1.1), l'Agence fait valoir ce qui suit :

37. Aux termes de l'alinéa 135(2)a), le vin qui est produit au Canada, entièrement à partir de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada, et qui est emballé le 1<sup>er</sup> juillet 2006 ou après, peut faire l'objet d'une exonération du droit d'accise.

38. L'exonération du droit d'accise s'applique si toutes les conditions suivantes sont remplies :

- toutes les matières premières qui sont fermentées (y compris les raisons, les petits fruits, tout autre fruit, le miel et les pissenlits) doivent avoir été cultivées au Canada;
- si le vin est produit à partir de jus, les matières premières utilisées pour faire ce jus (p. ex. des raisins, des petits fruits) doivent avoir été cultivées au Canada;
- tous les jus, concentrés de jus, fruits ou produits végétaux, ajoutés au processus de vinification doivent être fabriqués entièrement à partir de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada;
- tout vin, bière ou spiritueux ajoutés, y compris le brandy et l'eau-de-vie de fruits, doivent avoir été fabriqués au Canada entièrement à partir de grains, de fruits et d'autres produits agricoles ayant été cultivés au Canada.

39. Cependant, il n'est pas nécessaire que les autres ingrédients secondaires à base de produits agricoles ou végétaux qui sont ajoutés au processus de vinification, comme le sucre et la levure, viennent entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada. De tels ingrédients d'aliments et d'additifs alimentaires sont considérés comme des ingrédients secondaires dans le vin et l'origine de ces ingrédients n'aura pas pour effet d'empêcher que le vin fasse l'objet de l'exonération du droit d'accise.

[27] La distinction entre les ingrédients primaires et secondaires est absente de l'alinéa 135(2)a) de la Loi. Toutefois, ce mémorandum indique qu'à l'étape de fermentation, l'Agence met l'accent sur les produits agricoles ou végétaux qui sont fermentés. En indiquant que certains ingrédients comme le sucre et la levure ne rendent pas le produit inadmissible à l'exonération, l'Agence semble reconnaître qu'il pourrait être impossible pour quelque produit que ce soit d'être admissible à l'exonération si, à l'étape de fermentation, tous les ingrédients doivent être des produits agricoles et végétaux cultivés au Canada.

[28] Dans le cadre du présent appel, la Couronne a insisté sur le fait que le seul ingrédient de source étrangère en cause est le concentré de jus de pommes. La Couronne ne s'est pas opposée à l'inclusion d'autres ingrédients (à l'exception des spiritueux étrangers dans une petite partie du

produit en cause). Par conséquent, il faut faire abstraction de la présence d'eau ajoutée, du sirop de maïs à haute teneur en fructose et des « autres ingrédients ». Il n'y a aucun élément de preuve au sujet de l'origine du sirop de maïs à haute teneur en fructose ou des « autres ingrédients ».

L'interprétation par la Couronne de l'exonération doit donc porter que tous les ingrédients qui sont inclus dans produit emballé doivent être des produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada, à l'exception de ceux dont l'ajout est autorisé par l'Agence, au motif qu'il s'agit d'ingrédients « secondaires ». Il en résulterait une délégation de pouvoirs à l'Agence pour déterminer quels vins sont admissibles à l'exonération. Rien dans la preuve ne tend à établir que ces pouvoirs ont été délégués à l'Agence et, à mon avis, l'intention du législateur n'était pas été de déléguer implicitement ces pouvoirs à l'Agence.

[29] Je ne retiens pas l'interprétation avancée par la Couronne portant que l'exonération ne joue que si tout le contenu des produits emballés est constitué de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada (à l'exception des ingrédients autorisés par l'Agence). La Loi porte principalement sur l'alcool et les droits ne sont imposés que si le produit contient de l'alcool. L'exonération ne joue que si le vin est produit au Canada.

[30] Selon l'alinéa a) de la définition du mot « vin », à l'article 2 de la Loi, le vin désigne entre autres, « [une boisson] contenant plus de 0,5 % d'alcool éthylique absolu par volume qui est produite... par la fermentation alcoolique d'un des produits suivants : (i) un produit agricole, à l'exclusion du grain, [ou] (ii) une plante ou un produit provenant d'une plante, à l'exclusion du grain, qui n'est pas un produit agricole ». En ce qui concerne le vin, le mot « production » est défini à l'article 2 de la Loi comme « le fait de l'obtenir par la fermentation ». Compte tenu de

ces deux définitions, le vin, tel qu'il est défini à l'alinéa a) de la définition du mot « vin », est une boisson obtenue par la fermentation d'un produit agricole ou végétal.

[31] Il serait logique de rattacher les références aux produits agricoles et végétaux au paragraphe 135(2) de la Loi aux produits agricoles et végétaux dont la fermentation est mentionnée dans la définition du mot « vin ». Le vin est produit lorsqu'il est obtenu par fermentation. L'ajout ultérieur d'autres ingrédients ne fait pas en sorte que le produit modifié soit produit par fermentation. Par conséquent, puisque l'exonération se rapporte au vin produit, la question soulevée est celle à savoir si le produit final (une fois emballé) est exonéré de droits. Par conséquent, à mon avis, le critère utilisé dans le cas de vin obtenu par fermentation doit jouer en fonction du moment où les produits agricoles et végétaux sont fermentés.

[32] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu que, dans le cas du vin, la seule étape en fonction de laquelle l'exonération peut jouer est la fermentation, même si le vin en question est un mélange. L'application de l'exonération au mélange est discutée plus loin. Toutefois, il est important de discuter son interprétation selon laquelle « chaque ingrédient du vin doit répondre au critère » (être un produit agricole ou végétal cultivé au Canada) au moment de la fermentation. Il est impossible, selon les éléments de preuve déposés en l'espèce, de déterminer si ce critère, appliqué à la fermentation pourrait aboutir à une exonération vide de sens qui pourrait ne jamais jouer. Comme je l'ai signalé précédemment, la Cour canadienne de l'impôt a tiré la conclusion, au paragraphe 110 de ses motifs, qu'il « n'est nullement controversé entre les parties que les seuls ingrédients qui ont été ajoutés au cidre de l'appelante au cours de la

fermentation étaient des produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada ». Aucune des parties n'a attaqué cette conclusion du juge de la Cour canadienne de l'impôt.

[33] Les parties ont présenté un exposé conjoint des faits. Il est constant que le processus de fermentation a été effectué par View Winery, un tiers sans lien de dépendance. Voici une très brève description des ingrédients utilisés au cours de ce processus :

12. View Winery a utilisé des pommes fraîches de ses vergers Okanagan et d'autres vergers dans la région d'Okanagan pour produire le vin de pommes.

13. View Winery a broyé des pommes fraîches entièrement cultivées au Canada et les a fait fermenter pour produire un vin de pommes contenant 12 % d'alcool par volume. La copie de la fiche technique des matières brutes entrant dans la composition du vin de pommes est jointe à l'annexe B.

14. View Winery n'a pas utilisé de concentré de jus de pommes pour produire le vin de pommes.

[34] La fiche technique des matières brutes ne précise aucun autre ingrédient; elle se borne à recenser diverses caractéristiques du produit, comme l'apparence, la couleur, la densité, etc.

[35] Rien n'indique que d'autres éléments ont été ajoutés aux pommes broyées pour favoriser la fermentation, plus précisément, il n'y a aucune indication que de la levure a été ajoutée.

Toutefois, Stephen Goodridge, un des témoins de Mark Anthony, a témoigné relativement aux divers ingrédients qui ont été ajoutés après le processus de fermentation. Lorsqu'il a été interrogé au sujet du sorbate de potassium, il a déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION]

Il s'agit d'un agent de conservation. C'est de l'acide sorbique, que l'on trouve naturellement dans les fruits. Ce produit aide à empêcher vos fruits de pourrir

pendant quelques jours s'ils ne sont pas réfrigérés. Il y aura encore un peu de levure dans le vin de pommes, si bien que lorsque vous sucrez un vin de pommes et que vous ajoutez du sucre, il y a un risque que la levure soit réactivée et commence à fermenter, et nous voulons éviter que cela se produise dans la bouteille. Ainsi, un agent de conservation est ajouté, un véritable agent de conservation, en l'occurrence le sorbate de potassium, afin de stopper la croissance de matières comme la levure qui pourraient être encore présentes dans le vin.

[36] Il en ressort que la levure fermente le sucre afin de produire l'alcool. Voilà qui mène à la question de savoir si la levure est ajoutée à l'étape de fermentation et, le cas échéant, si la levure est un produit agricole ou végétal cultivé au Canada. Nul élément de preuve n'a été déposé relativement aux éléments qui auraient pu être ajoutés à l'étape de fermentation, et cette question n'a pas été discutée puisque les débats devant la Cour canadienne de l'impôt portaient principalement sur l'ajout de concentré de jus de pommes une fois le processus de fermentation terminé. S'il faut ajouter de la levure pour fermenter le sucre et produire de l'alcool, selon l'interprétation retenue par le juge de la Cour canadienne de l'impôt, la levure doit donc être un produit agricole ou végétal cultivé au Canada pour que l'exonération joue.

[37] Dans la décision *Foley c. La Reine*, 2013 CCI 276, le juge Pizzitelli a conclu que cette exonération joue si les produits agricoles ou végétaux fermentés sont cultivés au Canada. L'ajout d'autres ingrédients au cours du processus de fermentation ne rend pas l'exonération inapplicable. Comme l'a fait remarquer le juge Pizzitelli au paragraphe 24 de ses motifs :

[24] Enfin, il importe de souligner que, si l'on se fonde sur le témoignage du témoin expert de l'intimée, en général, du sucre est ajouté au liquide tiré des raisins ou d'autres fruits avec de la levure pour la fermentation. Si, comme le témoin expert l'a mentionné dans son témoignage, dans leur produit, les raffineries de sucre canadiennes utilisent environ seulement 10 % de sucre provenant de la betterave à sucre canadienne, le reste étant du sucre provenant de la canne à sucre, il serait pratiquement impossible d'acheter du sucre 100 %

canadien sur le marché au Canada pour la fermentation du vin. L'intimée n'a présenté aucun élément de preuve donnant à penser qu'une forme pure de sucre provenant de la betterave à sucre canadienne est raffiné et vendu séparément. Elle a seulement mentionné que les raffineries le mélangeaient avec des produits provenant de l'étranger. Il serait illogique de supposer que le législateur ait voulu créer une exception qui serait difficile à obtenir, voire même impossible à obtenir, sans employer une formulation plus précise.

[38] La preuve d'expert dans cette affaire portait « [qu']en général, du sucre est ajouté au liquide tiré des raisins ou d'autres fruits avec de la levure pour la fermentation ». Le juge Pizzitelli a également conclu qu'il « serait pratiquement impossible d'acheter du sucre 100 % canadien sur le marché au Canada pour la fermentation du vin ».

[39] Il n'est pas nécessaire, en l'espèce, de déterminer si l'ajout de levure ou de sucre à l'étape de la fermentation rendrait l'exonération inapplicable à moins que les deux éléments soient conformes au critère selon lequel il doit s'agir de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada. Aucune des parties n'a attaqué la conclusion de fait du juge de la Cour canadienne de l'impôt portant que Mark Anthony « a fermenté le cidre en n'utilisant rien d'autre que des pommes » (paragraphe 103) et que « les seuls ingrédients qui ont été ajoutés au cidre de [Mark Anthony] au cours de la fermentation étaient des produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada » (paragraphe 110). Quoi qu'il en soit, on ne fait que mentionner la présence de levure dans le vin et il ne ressort d'aucun élément de preuve que du sucre a été ajouté au cours du processus de fermentation.

[40] Toutefois, vu la formulation de l'exonération, le vin doit être « produit au Canada et composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada » (non souligné dans l'original). Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu que chaque ingrédient entrant dans

la composition du vin à l'étape de fermentation doit être un produit agricole ou végétal cultivé au Canada. Si cette interprétation est correcte et si la levure est toujours un ingrédient et que du sucre est ajouté en général, les deux ingrédients satisfont le critère selon lequel il doit s'agir d'un produit agricole ou végétal cultivé au Canada. Il pourrait être approprié pour le législateur d'examiner la formulation de cette exonération pour s'assurer qu'elle puisse être appliquée et qu'elle atteigne l'objet visé.

[41] En ce qui concerne l'interprétation du juge de la Cour canadienne de l'impôt selon laquelle le critère joue uniquement à l'étape de fermentation, je ne peux me rallier à cette conclusion pour le produit en cause dans le présent appel. Il n'est nullement controversé que le produit de Mark Anthony est assimilé au « vin » selon l'alinéa c) de la définition de ce mot dans la Loi. Le mot « vin » est défini à l'article 2 de la Loi :

***vin***

a) Boisson contenant plus de 0,5 % d'alcool éthylique absolu par volume qui est produite sans procédé de distillation, exception faite de celui ayant pour but de réduire le contenu d'alcool éthylique absolu, par la fermentation alcoolique d'un des produits suivants :

(i) un produit agricole, à l'exclusion du grain,

(ii) une plante ou un produit provenant d'une plante, à l'exclusion du grain, qui n'est pas un produit agricole,

(iii) un produit provenant en totalité ou en partie d'un produit agricole, d'une plante ou d'un produit provenant d'une plante, à

***wine*** means

(a) a beverage, containing more than 0.5% absolute ethyl alcohol by volume, that is produced without distillation, other than distillation to reduce the absolute ethyl alcohol content, by the alcoholic fermentation of

(i) an agricultural product other than grain,

(ii) a plant or plant product, other than grain, that is not an agricultural product, or

(iii) a product wholly or partially derived from an agricultural product or plant or plant product other than grain;

l'exclusion du grain;

b) le saké;

(b) sake; and

c) boisson visée aux alinéas a) ou b) qui est fortifiée jusqu'à concurrence de 22,9 % d'alcool éthylique absolu par volume.

(c) a beverage described by paragraph (a) or (b) that is fortified not in excess of 22.9% absolute ethyl alcohol by volume.

[42] La fortification du vin est également visée par l'article 130 de la Loi, qui dispose que des spiritueux en vrac peuvent être utilisés pour fortifier le vin. La teneur en alcool du produit final, en l'espèce, provient principalement des spiritueux en vrac. Par volume, les spiritueux en vrac représentent [un pourcentage considérablement élevé] ██████████ du produit final ██████████ [que] le vin fermenté ██████████. Puisque la Loi impose des droits sur l'alcool, la source de l'alcool est, à mon avis, pertinente pour déterminer si l'exonération des droits joue.

[43] L'exonération ne joue que si le vin est « produit au Canada ». Le mot « production » est défini à l'article 2 et, plus particulièrement, l'alinéa b) de cette définition prévoit que « production signifie... en ce qui concerne le vin, le fait de l'obtenir par la fermentation ». En l'espèce, le vin n'a pas été produit uniquement par fermentation. Le vin est obtenu par le mélange d'un produit fermenté et de spiritueux (produit distillé). Dans le cas de spiritueux, le mot « production » désigne « le fait de les obtenir par la distillation ou un autre procédé ou de les récupérer ».

[44] La référence au mot « produit » dans l'exonération devrait être appliquée à chaque composant alcoolique du produit, alors que la deuxième partie de l'exonération (l'exigence qu'il doit s'agir de produits agricoles ou végétaux cultivés Canada) doit être rattachée au produit

alcoolique particulier. Si la définition de la « production » est appliquée, sans égard au contexte et à l'objet, le seul vin qui est « produit » (c'est-à-dire qui est obtenu par fermentation) est le vin décrit à l'alinéa a) (et peut-être à l'alinéa b)) de la définition du mot « vin ». Le vin fortifié (qui serait visé par l'alinéa c) de la définition du terme « vin ») ne serait pas admissible à l'exonération, puisqu'il n'est pas obtenu par fermentation d'un produit agricole ou végétal. Il est obtenu par le mélange d'un produit fermenté à un produit distillé.

[45] Le législateur aurait pu rédiger le paragraphe 135(2) de la Loi afin que seul le vin visé par l'alinéa a) (et peut-être par l'alinéa b)) de la définition du mot « vin » soit admissible à l'exonération, mais il ne l'a pas fait. La Couronne n'a pas, non plus, soutenu que le vin fortifié ne pourrait en aucun cas être admissible à l'exonération. L'Agence, dans le mémoire susmentionné, a reconnu que l'exonération s'appliquerait aux produits de vin fortifiée admissibles.

[46] Cette exonération doit être appliquée de manière contextuelle et téléologique pour que le produit de vin fortifié soit admissible à l'exonération. Cela signifie que chaque exigence de l'exonération est appliquée à chaque composant alcoolique du mélange. En ce qui concerne le composant du vin qui a été obtenu par fermentation, ce composant du vin doit être obtenu uniquement par fermentation de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada. En ce qui concerne les spiritueux en vrac ajoutés pour fortifier le vin, ces spiritueux doivent être obtenus uniquement par la distillation au Canada de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada. Par conséquent, je ne reconnais pas l'existence de la lacune concernant le vin fortifié qui est discutée aux paragraphes 74 à 81 des motifs du juge de la Cour canadienne de l'impôt.

[47] Cela signifierait, comme l'a reconnu Mark Anthony, que le produit obtenu par le mélange des pommes canadiennes fermentées à des spiritueux étrangers ne serait pas admissible à l'exonération. Toutefois, tout produit obtenu par le mélange des pommes canadiennes fermentées avec des spiritueux distillés au Canada serait admissible à l'exonération.

[48] Cette interprétation va dans le sens des producteurs de vin et fermiers canadiens puisqu'elle encourage l'utilisation des produits agricoles et végétaux canadiens tant au cours du processus de fermentation que de la distillation. Elle est également compatible avec le contexte de l'exonération puisque, par définition, le vin puisse être obtenu non seulement par fermentation, mais également par le mélange d'un produit fermenté avec un produit distillé.

[49] Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a réduit la nouvelle cotisation d'un montant reflétant le fait que Mark Anthony a reconnu que des droits seraient imposés au produit contenant des spiritueux étrangers. Par conséquent, le jugement est correct. Puisque l'appel est interjeté du jugement et non des motifs, je rejeterais le présent appel avec dépens.

---

« Wyman W. Webb »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

Donald J. Rennie, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

J.B. Laskin, j.c.a. »

Traduction certifié conforme  
François Brunet, réviseur

ANNEXE

Dispositions pertinentes de la Loi de 2001 sur l'accise, L.C. 2002, ch. 22

2 Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.	2 The definitions in this section apply in this Act.
emballé	packaged means
a) Se dit du tabac en feuilles, des produits du tabac ou des produits du cannabis qui sont présentés dans un emballage réglementaire;	(a) in respect of raw leaf tobacco, a tobacco product or a cannabis product, packaged in a prescribed package; or
b) se dit de l'alcool qui est présenté :	(b) in respect of alcohol, packaged
(i) soit dans un contenant d'une capacité maximale de 100 L qui est habituellement vendu aux consommateurs sans que l'alcool n'ait à être emballé de nouveau,	(i) in a container of a capacity of not more than 100 L that is ordinarily sold to consumers without the alcohol being repackaged, or
(ii) soit dans un contenant spécial marqué.	(ii) in a marked special container.
[...]	...
production	produce means
a) En ce qui concerne les spiritueux, le fait de les obtenir par la distillation ou un autre procédé ou de les récupérer;	(a) in respect of spirits, to bring into existence by distillation or other process or to recover;
b) en ce qui concerne le vin, le fait de l'obtenir par la fermentation;	(b) in respect of wine, to bring into existence by fermentation
[...]	...
vin	wine means
a) Boisson contenant plus de 0,5 % d'alcool éthylique absolu par volume qui est produite sans procédé de distillation, exception faite de celui ayant pour but de réduire le contenu d'alcool éthylique absolu,	(a) a beverage, containing more than 0.5% absolute ethyl alcohol by volume, that is produced without distillation, other than distillation to reduce the absolute ethyl alcohol content, by the alcoholic

par la fermentation alcoolique d'un des produits suivants :

(i) un produit agricole, à l'exclusion du grain,

(ii) une plante ou un produit provenant d'une plante, à l'exclusion du grain, qui n'est pas un produit agricole,

(iii) un produit provenant en totalité ou en partie d'un produit agricole, d'une plante ou d'un produit provenant d'une plante, à l'exclusion du grain;

b) le saké;

c) boisson visée aux alinéas a) ou b) qui est fortifiée jusqu'à concurrence de 22,9 % d'alcool éthylique absolu par volume.

[...]

Fortification

130 (1) L'utilisateur agréé qui est également titulaire de licence de vin peut utiliser des spiritueux en vrac pour fortifier le vin jusqu'à un titre alcoométrique n'excédant pas 22,9 % d'alcool éthylique absolu par volume.

Exonération

(2) Les spiritueux ayant servi à fortifier le vin sont exonérés du droit imposé en vertu de l'article 122 ou perçu en vertu de l'article 21.1 du Tarif des douanes.

[...]

Imposition — vin emballé au

fermentation of

(i) an agricultural product other than grain,

(ii) a plant or plant product, other than grain, that is not an agricultural product, or

(iii) a product wholly or partially derived from an agricultural product or plant or plant product other than grain;

(b) sake; and

(c) a beverage described by paragraph (a) or (b) that is fortified not in excess of 22.9% absolute ethyl alcohol by volume.

...

Fortifying wine

130 (1) A licensed user who is also a wine licensee may use bulk spirits to fortify wine to an alcoholic strength not in excess of 22.9% absolute ethyl alcohol by volume.

Duty relieved on spirits

(2) The duty imposed under section 122 or levied under section 21.1 of the Customs Tariff on the spirits that were used to fortify the wine is relieved.

...

Imposition — wine packaged in

Canada

135 (1) Un droit est imposé sur le vin emballé au Canada, aux taux figurant à l'annexe 6.

Vin produit pour usage personnel ou par de petits producteurs

(2) Le paragraphe (1) ne s'applique pas :

a) au vin produit au Canada qui est composé entièrement de produits agricoles ou végétaux cultivés au Canada;

a.1) au vin produit et emballé par un particulier pour son usage personnel;

b) au vin produit par un titulaire de licence de vin et emballé par ou pour lui au cours d'un mois d'exercice si :

(i) d'une part, ses ventes totales de produits qui ont été assujettis au droit prévu au paragraphe (1), ou qui l'auraient été en l'absence du présent paragraphe, au cours de l'exercice terminé avant le mois en cause n'ont pas dépassé 50 000 \$,

(ii) d'autre part, ses ventes totales des mêmes produits pour la partie de l'exercice comprenant le mois en cause qui est antérieure à ce mois n'ont pas dépassé 50 000 \$.

Moment de l'imposition

(3) Le droit est imposé au moment où le vin est emballé. Il est également exigible à ce moment, sauf si le vin est déposé dans un

Canada

135 (1) Duty is imposed on wine that is packaged in Canada at the rates set out in Schedule 6.

Wine produced for personal use and by small producers

(2) Subsection (1) does not apply to wine that is

(a) produced in Canada and composed wholly of agricultural or plant product grown in Canada;

(a.1) produced and packaged by an individual for their personal use; or

(b) produced by a wine licensee and packaged by or on behalf of the licensee during a fiscal month in a particular fiscal year of the licensee if

(i) the total sales by the licensee of products that are subject to duty under subsection (1), or that would have been so subject to duty in the absence of this subsection, in the fiscal year ending immediately before the particular fiscal year did not exceed \$50,000, and

(ii) the total sales by the licensee of those products during the particular fiscal year before the fiscal month did not exceed \$50,000.

Time of imposition

(3) The duty is imposed at the time the wine is packaged. It is also payable at that time unless the wine is entered into an excise warehouse

entrepôt d'accise aussitôt emballé.

immediately after packaging.

Droit exigible de la personne  
responsable

Payable by responsible person

(4) Le droit est exigible de la  
personne qui est responsable du vin  
immédiatement avant son  
emballage.

(4) The duty is payable by the  
person who is responsible for the  
wine immediately before it is  
packaged.

[...]

...

**COUR D'APPEL FÉDÉRALE**

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**APPEL D'UN JUGEMENT DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT DATÉ DU  
LE 26 JUILLET 2017, RÉFÉRENCE N<sup>O</sup> 2017 CCI 141 (DOSSIER N<sup>O</sup> 2014-4008(EA)G)**

**DOSSIER :** A-277-17

**INTITULÉ :** SA MAJESTÉ LA REINE c. THE  
MARK ANTHONY GROUP INC.

**LIEU DE L'AUDIENCE :** VANCOUVER  
(COLOMBIE-BRITANNIQUE)

**DATE DE L'AUDIENCE :** LE 12 DÉCEMBRE 2018

**VERSION PUBLIQUE DES MOTIFS DU  
JUGEMENT :** LE JUGE WEBB

**Y ONT SOUSCRIT :** LE JUGE RENNIE  
LE JUGE LASKIN

**DATE DES MOTIFS :** LE 17 JUIN 2019

**COMPARUTIONS :**

Charles Camirand POUR L'APPELANTE

Edwin G. Kroft, c.r.  
Deborah J. Toaze  
Eric D. Brown POUR L'INTIMÉE

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Nathalie G. Drouin  
Sous-procureure générale du Canada POUR L'APPELANTE

Bennett Jones LLP  
Vancouver (Colombie-Britannique) POUR L'INTIMÉE