

T-944-07  
2009 FC 27

T-944-07  
2009 CF 27

**A&R Dress Co. Inc. (Applicant)**

**A&R Dress Co. Inc. (demanderesse)**

v.

c.

**The Minister of Public Safety and Emergency Preparedness (Respondent)**

**Le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile (défendeur)**

**INDEXED AS: A&R DRESS CO. INC. v. CANADA (MINISTER OF PUBLIC SAFETY AND EMERGENCY PREPAREDNESS) (F.C.)**

**RÉPERTORIÉ : A&R DRESS CO. INC. c. CANADA (MINISTRE DE LA SÉCURITÉ PUBLIQUE ET DE LA PROTECTION CIVILE) (C.F.)**

Federal Court, de Montigny J.—Montréal, September 16, 2008; Ottawa, January 9, 2009.

Cour fédérale, juge de Montigny—Montréal, 16 septembre 2008; Ottawa, 9 janvier 2009.

*Customs and Excise — Customs Tariff — Judicial review of decision denying claim for refund of customs duty with respect to leftover textile cuttings — Tariff, s. 110(b) providing for refund of all duties paid in respect of imported goods processed in Canada if goods resulting from processing obsolete or surplus goods — Cuttings herein leftover after imported fabric manufactured into dresses in Canada for sale in Canada — “Goods” must have commercial value, been intended for sale — Leftover textile cuttings having marginal value, virtually impossible to find buyer — Not goods within s. 110(b) because not merchantable — Even if merchantable, leftovers were scrap and waste — Scrap and waste not goods — Not “obsolete or surplus” — “[O]bsolete or surplus” referring to something no longer needed or in excess of what was needed for production — Leftover textiles never had a use or datedness — Different regime under Tariff for “scrap” and “waste”.*

*Douanes et Accise — Tarif des douanes — Contrôle judiciaire d’une décision rejetant la demande de remboursement des droits de douane à l’égard de retailles de tissu — L’art. 110b) du Tarif prévoit le remboursement de tous les droits payés sur les marchandises importées et transformées au Canada si les marchandises découlant de la transformation deviennent des marchandises surannées ou excédentaires — Les retailles en l’espèce découlaient de la fabrication au Canada, grâce au tissu importé, de robes vendues au Canada — Les « marchandises » doivent avoir une valeur commerciale et être destinées à être vendues — Les retailles de tissu avaient une valeur minimale et il était pratiquement impossible de trouver un acheteur — Il ne s’agissait pas de marchandises au sens de l’art. 110b) parce qu’elles n’étaient pas vendables — Même si elles avaient été vendables, les retailles étaient des résidus et des déchets — Les résidus et les déchets ne sont pas des marchandises — Les retailles n’étaient pas « surannées ou excédentaires » — L’expression « surannées ou excédentaires » fait référence à quelque chose dont on n’a plus besoin ou qui est en sus de la quantité nécessaire à la production — Les retailles de tissu n’ont jamais eu d’utilité ou de date d’origine — Le Tarif prévoit un programme distinct applicable aux « résidus » et aux « déchets ».*

This was an application for judicial review of a decision made on behalf of the Minister of Public Safety and Emergency Preparedness, denying the applicant’s claim for a refund of customs duty with respect to leftover textile cuttings. The applicant imported fabric on which it paid customs duty. The fabric was used in the manufacture in Canada of dresses which were then sold in Canada. Although the leftover fabric could have been sold, it was not economically feasible to do so and the applicant decided to destroy the cuttings in order to qualify them as “obsolete or surplus goods” under

Il s’agissait d’une demande de contrôle judiciaire d’une décision par laquelle le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile a rejeté la demande de remboursement des droits de douane présentée par la demanderesse à l’égard de retailles de tissu. La demanderesse a importé du tissu sur lequel elle a payé des droits de douane. Le tissu a été utilisé pour fabriquer au Canada des robes qui ont ensuite été vendues au Canada. Même si les retailles de tissu avaient pu être vendues, il n’était pas économiquement réalisable de le faire et la demanderesse a donc décidé de les détruire pour

paragraph 110(b) of the *Customs Tariff*. Paragraph 110(b) provides that a refund shall be granted of all duties paid in respect of imported goods processed in Canada if the goods that result from the processing become obsolete or surplus goods. The respondent denied the applicant's refund claim, holding that the leftover cuttings were not "surplus or obsolete" but "scrap and waste" which must be exported in order to be eligible for a drawback. Neither the dresses nor the leftover cuttings were exported.

The issue was whether the leftover cuttings were "obsolete or surplus goods".

*Held*, the application should be dismissed.

In order to establish entitlement to a drawback under paragraph 110(b), goods must result from the processing. Even if the definition of "goods" integrated in the *Customs Tariff* is quite broad, it must necessarily import a notion of merchantability. The "goods" referred to in paragraph 110(b) must have a commercial value and must have been meant to be sold. In light of the very marginal value of the leftover textile cuttings, and the apparent impossibility of finding a buyer for such scrap, the cuttings were not destined to be sold and had no real commercial value. The leftover textile cuttings were therefore not "goods" that resulted from the processing.

Even if the leftovers were merchantable, they were a by-product of the manufacturing process, and for all intents and purposes scrap and waste. They could not be assimilated to the "goods" referred to in sections 109 and 110. Had Parliament intended to apply a refund for "obsolete or surplus goods" to scrap and waste, it would have used those words specifically. Parliament was well aware of the distinction and enacted a specific regime for by-products, scrap and waste in sections 120 to 122.

Finally, paragraph 110(b) requires that the goods which result from the processing must become obsolete or surplus goods which is defined in section 109. The leftover textile cuttings were not "obsolete or surplus goods." In the context of section 110, "obsolete or surplus goods" clearly refers to something that is no longer needed or that would have been in excess of what was needed for production. Goods which never had a use or were not dated cannot be "obsolete" or "surplus". "Surplus" connotes something that has been manufactured and which could be used if there was a need

qu'elles soient considérées comme des « marchandises surannées ou excédentaires » au sens de l'alinéa 110b) du *Tarif des douanes*. L'alinéa 110b) dispose qu'un remboursement est accordé de la totalité des droits qui ont été payés sur les marchandises importées et transformées au Canada si les marchandises découlant de la transformation deviennent des marchandises surannées ou excédentaires. Le défendeur a rejeté la demande de remboursement de la demanderesse, statuant que les retailles de tissu n'étaient pas « excédentaires ou surannées », mais constituaient plutôt « des résidus ou des déchets » qui doivent être exportées pour être admissibles au drawback. Ni les robes ni les retailles de tissu ont été exportées.

La question à trancher était celle de savoir si les retailles de tissu étaient des « marchandises surannées ou excédentaires ».

*Jugement* : la demande doit être rejetée.

Pour établir le droit au drawback en application de l'alinéa 110b), les marchandises doivent découler de la transformation. Même si la définition du mot « marchandises » incorporée dans le *Tarif des douanes* a une portée assez large, elle doit nécessairement introduire une notion de qualité marchande. Les « marchandises » visées à l'alinéa 110b) doivent avoir une valeur commerciale et être destinées à être vendues. Compte tenu de la valeur minimale des retailles de tissu et du fait qu'il était pratiquement impossible de trouver un acheteur pour ces résidus, les retailles n'étaient pas destinées à la vente et elles n'avaient pas de réelle valeur commerciale. Les retailles de tissu ne constituaient donc pas des « marchandises » découlant de la transformation.

Même si les retailles étaient vendables, elles étaient un produit dérivé de la fabrication et constituaient en réalité des résidus et des déchets. Elles ne pouvaient pas être assimilées aux « marchandises » visées aux articles 109 et 110. Si le législateur avait eu l'intention de prévoir l'application d'un remboursement pour « marchandises surannées ou excédentaires » aux résidus et déchets, il aurait utilisé ces mots précisément. Le législateur était bien au fait de cette distinction et a adopté un régime particulier pour les sous-produits, les résidus et les déchets aux articles 120 à 122.

Enfin, l'alinéa 110b) précise que les marchandises découlant de la transformation doivent devenir des marchandises surannées ou excédentaires au sens de l'article 109. Les retailles de tissu n'étaient pas des « marchandises surannées ou excédentaires ». Dans le contexte de l'article 110, l'expression « marchandises surannées ou excédentaires » fait clairement référence à quelque chose dont on n'a plus besoin ou qui est en sus de la quantité nécessaire à la production. Une marchandise qui n'a jamais eu d'emploi ou de date d'origine ne peut être considérée

for it, whereas “scrap” and “waste” is extra material which, by definition, is not used to make the finished product and cannot be considered as goods resulting from the processing or as the by-product of that processing.

The intention behind subsection 122(3) is to ensure that the drawback claimed for obsolete or surplus goods will be reduced by the amount of customs duties that would have to be paid on the merchantable scrap resulting from the processing of the obsolete or surplus goods. This is entirely different from saying that scrap and waste can itself be considered obsolete or surplus goods.

To fall within section 109, imported goods cannot be damaged before destruction. Leftover cuttings are not goods that could be “damaged”. They are already “scrap and waste”.

It is common sense that Parliament could not intend to allow for a refund of customs duties on all leftovers of the manufacturing process

comme « surannée » ou « excédentaire ». Le mot « excédentaire » signifie quelque chose qui a été fabriqué et qui pourrait être utilisé au besoin, alors que les mots « résidus » et « déchets » signifient des matières supplémentaires qui, par définition, ne sont pas utilisées dans la fabrication du produit fini et ne peuvent être considérées comme des marchandises ni comme des sous-produits découlant de la fabrication.

Le paragraphe 122(3) vise à faire en sorte que le drawback demandé sur des marchandises surannées ou excédentaires soit réduit d'un montant équivalent au montant des droits de douane qui devraient être payés sur les résidus vendables découlant de la transformation de ces marchandises. C'est tout à fait différent que d'affirmer que les résidus et les déchets visés peuvent être considérés comme des marchandises surannées ou excédentaires.

Pour satisfaire aux exigences énoncées à l'article 109, les marchandises importées ne peuvent pas être endommagées avant leur destruction. Les retailles de tissu ne constituaient pas des marchandises qui pourraient être « endommagées »; elles constituaient déjà « des résidus et des déchets ».

Il est logique de croire que le législateur n'avait pas l'intention d'accorder un remboursement des droits de douane sur tous les résidus et déchets découlant du processus de fabrication.

#### STATUTES AND REGULATIONS CITED

- Customs Act*, R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 1, s. 2(1) “goods” (as am. by S.C. 1995, c. 15, s. 24).  
*Customs Tariff*, S.C. 1997, c. 36, ss. 4, 89 (as am. by S.C. 2002, c. 22, s. 349; 2005, c. 38, ss. 142, 145), 109 (as am. *idem*), 110, 111 (as am. *idem*, ss. 89(F), 145), 113 (as am. by S.C. 2002, c. 22, s. 354; 2005, c. 38, ss. 89(F), 142, 145), 120, 121, 122.  
*Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13, Sch. III, Part 1, s. 1.  
*Federal Courts Act*, R.S.C., 1985, c. F-7, ss. 1 (as am. by S.C. 2002, c. 8, s. 14), 18.1 (as enacted by S.C. 1990, c. 8, s. 5; 2002, c. 8, s. 27).

#### CASES CITED

##### APPLIED:

- A & R Dress Co. Inc. v. M.N.R.* (2005), 272 F.T.R. 260; 2005 FC 681; affd (2006), 353 N.R. 98; 2006 FCA 298; *Dunsmuir v. New Brunswick*, [2008] 1 S.C.R. 190; (2008), 329 N.B.R. (2d) 1; 291 D.L.R. (4th) 577; 2008 SCC 9;

#### LOIS ET RÈGLEMENTS CITÉS

- Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, ch. E-13, Annexe III, Partie I, art. 1.  
*Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 1 (mod. par L.C. 2002, ch. 8, art. 14), 18.1 (édicte par L.C. 1990, ch. 8, art. 5 ; 2002, ch. 8, art. 27).  
*Loi sur les douanes*, L.R.C. (1985) (2<sup>e</sup> suppl.), ch. 1, art. 2(1) « marchandises » (mod. par L.C. 1995, ch. 15, art. 24).  
*Tarif des douanes*, L.C. 1997, ch. 36, art. 4, 89 (mod. par L.C. 2002, ch. 22, art. 349; 2005, ch. 38, art. 142, 145), 109 (mod., *idem*), 110, 111 (mod., *idem*, art. 89(F), 145), 113 (mod. par L.C. 2002, ch. 22, art. 354; 2005, ch. 38, art. 89(F), 142, 145), 120, 121, 122.

#### JURISPRUDENCE CITÉE

##### DÉCISIONS APPLIQUÉES :

- A & R Dress Co. Inc. c. M.R.N.*, 2005 CF 681; conf. par 2006 CAF 298; *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, [2008] 1 R.C.S. 190; (2008), 329 R.N.-B. (2<sup>e</sup>) 1; 2008 CSC 9; *Entreprises Kato Inc. c. Canada (Sous-ministre*

*Enterprises Kato Inc. v. Canada (Deputy Minister of National Revenue, Customs and Excise – M.N.R.)*, [1983] F.C.J. No. 1064 (C.A.) (QL).

## CONSIDERED:

*Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 S.C.R. 27; (1998), 36 O.R. (3d) 418; 154 D.L.R. (4th) 193; *Placer Dome Canada Ltd. v. Ontario (Minister of Finance)*, [2006] 1 S.C.R. 715; (2006), 266 D.L.R. (4th) 513; 210 O.A.C. 342; 2006 SCC 20.

## AUTHORS CITED

*Black's Law Dictionary*, 7th ed. St-Paul, Minn.: West Group, 1999, "obsolete", "surplus".  
Canada Border Services Agency. Memorandum D7-2-3, "Obsolete or Surplus Goods", online: <<http://www.cbsa-asfc.gc.ca/publications/dm-md/d7/d7-2-3-eng.pdf>>.  
Canada Border Services Agency. Memorandum D7-4-2, "Duty Drawback Program", online: <<http://www.cbsa-asfc.gc.ca/publications/dm-md/d7/d7-4-2-eng.pdf>>.

APPLICATION for judicial review of a decision made on behalf of the Minister of Public Safety and Emergency Preparedness, denying the applicant's claim for a refund of customs duty with respect to leftover textile cuttings. Application dismissed.

## APPEARANCES

*Michael D. Kaylor* for applicant.  
*Jacques Savary* for respondent.

## SOLICITORS OF RECORD

*Lapointe Rosenstein LLP*, Montréal, for applicant.  
*Deputy Attorney General of Canada* for respondent.

*The following are the reasons for order and order rendered in English by*

[1] DE MONTIGNY J.: This is an application for judicial review, pursuant to section 18.1 [as enacted by S.C. 1990, c. 8, s. 5; 2002, c. 8, s. 27] of the *Federal Courts Act*, R.S.C., 1985, c. F-7 [s. 1 (as am. *idem*, s. 14)], from

*du Revenu national, Douanes et Accise – M.R.N.)*, [1983] A.C.F. n° 1064 (C.A.) (QL).

## DÉCISIONS EXAMINÉES :

*Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27; *Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, [2006] 1 R.C.S. 715; 2006 CSC 20.

## DOCTRINE CITÉE

*Black's Law Dictionary*, 7<sup>e</sup> éd. St-Paul, Minn. : West Group, 1999, « suranné », « excédentaire ».  
Agence des services frontaliers du Canada. Memorandum D7-2-3, « Marchandise surannées ou excédentaires », en ligne : <<http://www.cbsa-asfc.gc.ca/publications/dm-md/d7/d7-2-3-fra.pdf>>.  
Agence des services frontaliers du Canada. Memorandum D7-4-2, « Programme de drawback », en ligne : <<http://www.cbsa-asfc.gc.ca/publications/dm-md/d7/d7-4-2-fra.pdf>>.

DEMANDE de contrôle judiciaire d'une décision par laquelle le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile a rejeté la demande de remboursement des droits de douane présentée par la demanderesse à l'égard de retailles de tissu. Demande rejetée.

## ONT COMPARU

*Michael D. Kaylor* pour la demanderesse.  
*Jacques Savary* pour le défendeur.

## AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

*Lapointe Rosenstein S.E.N.C.R.L.*, Montréal, pour la demanderesse.  
*Le sous-procureur général du Canada* pour le défendeur.

*Ce qui suit est la version française des motifs de l'ordonnance et de l'ordonnance rendus par*

[1] LE JUGE DE MONTIGNY : Il s'agit d'une demande de contrôle judiciaire, présentée en vertu de l'article 18.1 [édicte par L.C. 1990, ch. 8, art. 5; 2002, ch. 8, art. 27] de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. (1985),

a decision made on behalf of the Minister of Public Safety and Emergency Preparedness, dated May 17, 2007, denying the applicant's claim for refund of customs duty with respect to leftover textile cuttings.

## BACKGROUND

[2] On October 11, 2006, the applicant imported from Korea a 852-metre bolt of textile, described as a 92% polyester–8% spandex knitted fabric, at a unit price of US\$1.50 per metre on which it paid duty at a rate of 14%.

[3] The applicant cut the imported fabric in Canada and manufactured or produced dresses from the cut fabric. The dresses were then eventually sold in Canada. As a result of the processing of the imported textile fabric, certain textile cuttings remained as leftover material.

[4] The applicant approached Leigh Textile, one of the world's largest pre-consumer textile waste processors in view of selling the textile cuttings. The applicant was offered \$0.05 per pound or \$4 for the 80 pounds or 188.66 square metres of textile leftovers for which it claims a drawback.

[5] The applicant admitted that the price it was offered by Leigh for the textile cuttings is the best price it could get. Indeed, the applicant admitted that there is no market for that kind of textile waste. The applicant also admitted that in the course of the last five to seven years it was not economically feasible to sell the textile cuttings for which it now claims a drawback.

[6] Unable to market the leftover cuttings, the applicant decided to destroy the cuttings in order to qualify them as "obsolete or surplus goods" under paragraph 110(b) of the *Customs Tariff*, S.C. 1997, c. 36 (the Act), and obtain a refund of duties paid through the drawbacks program.

ch. F-7 [art. 1 (mod., *idem*, art. 14)], d'une décision par laquelle le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile a, le 17 mai 2007, rejeté la demande de remboursement des droits de douane présentée par la demanderesse à l'égard de retailles de tissu.

## LES FAITS

[2] Le 11 octobre 2006, la demanderesse a importé de Corée un coupon de tissu de 852 mètres, décrit comme étant un tricot composé de 92 % de polyester et de 8 % de spandex, au prix unitaire de 1,50 \$US le mètre, sur lequel elle a payé des droits de douane de 14 %.

[3] La demanderesse a taillé le tissu importé au Canada et a fabriqué ou produit des robes à partir de ce tissu. Les robes ont été vendues par la suite au Canada. La fabrication des robes à partir du tissu importé a donné lieu à des retailles de tissu.

[4] La demanderesse a contacté Leigh Textile, l'un des plus importants éliminateurs de déchets textiles avant consommation au monde, aux fins de vendre les retailles de tissu. On a offert à la demanderesse 0,05 \$ la livre, soit 4 \$ pour les 80 livres ou les 188,66 mètres carrés de déchets de tissu pour lesquels elle a présenté une demande de drawback.

[5] La demanderesse a reconnu que le prix offert par Leigh pour les retailles de tissu était le meilleur possible. En effet, elle a admis qu'il n'existe pas de marché pour les déchets textiles. La demanderesse a admis également qu'au cours des cinq ou sept dernières années, il n'était pas économiquement réalisable de vendre les retailles de tissu pour lesquelles elle demande à présent un drawback.

[6] Incapable de commercialiser les retailles de tissu, la demanderesse a décidé de les détruire afin qu'elles soient considérées comme des « marchandises surannées ou excédentaires » au sens de l'alinéa 110b) du *Tarif des douanes*, L.C. 1997, ch. 36 (la Loi), et qu'elle obtienne un remboursement des droits de douane versés par l'entremise du programme de drawback.

[7] Notwithstanding the fact that the respondent refused to give instructions with respect to the manner in which the textile cuttings should be destroyed, the applicant disposed of the leftover cuttings through normal waste collection.

[8] On May 1, 2007, the applicant filed a claim for a refund of the customs duty which had been paid in respect of the leftover textile cuttings by way of a “drawback claim”. This claim was accompanied by a certificate of destruction/exportation stamped by the respondent. The certificate of destruction was accompanied by a notary’s affidavit who witnessed the destruction of the leftover textile cuttings, and by an affidavit of the manager of the building in which the applicant is located.

[9] The applicant’s refund claim was also accompanied by an affidavit of the president of the applicant, and by a certificate of importation, sale or transfer; that certificate is the waiver of duty drawback entitlement as signed by the importer of the fabric from Korea.

#### THE IMPUGNED DECISION

[10] The respondent denied the applicant’s refund claim by letter dated May 17, 2007. After a review of all the documentation submitted by the applicant, the decision maker considered that neither the dresses nor the leftover cuttings were exported. Therefore, he rejected the applicant’s drawback claim.

[11] The letter also mentioned that to allow a drawback for destroyed goods, the goods must fall within the definition of goods being “surplus or obsolete”. In the applicant’s case, it was concluded that the leftover cuttings were not “surplus or obsolete” but must rather be considered as “scrap and waste”. Moreover, for the “scrap and waste” to be eligible for a drawback, the goods must be exported. If the “scrap and waste” goods are not exported, they would be subject to duties at the rate applicable at the time

[7] Même si le défendeur a refusé de donner des instructions sur la façon de détruire les retailles de tissu, la demanderesse en a disposé par la voie de la récupération habituelle des déchets.

[8] Le 1<sup>er</sup> mai 2007, la demanderesse a déposé une demande de remboursement des droits de douane versés à l’égard des retailles de tissu par l’entremise d’une demande de drawback. La demande de remboursement comportait un certificat de destruction/exportation estampillé par le défendeur. Le certificat de destruction était accompagné à son tour de l’affidavit d’un notaire, témoin de la destruction des retailles de tissu ainsi que par l’affidavit de l’administrateur de l’édifice abritant la demanderesse.

[9] La demande de remboursement de la demanderesse était accompagnée également de l’affidavit du président de la demanderesse et du certificat à l’égard d’importation, de vente ou de transfert; ledit certificat constitue la renonciation au drawback des droits de douane tel qu’il a été signé par l’importateur du tissu de Corée.

#### LA DÉCISION CONTESTÉE

[10] Par lettre datée du 17 mai 2007, le défendeur a rejeté la demande de remboursement de la demanderesse. Après avoir examiné tous les documents déposés par la demanderesse, le décideur a estimé que ni les robes ni les retailles de tissu n’avaient été exportées. Par conséquent, il a rejeté la demande de drawback présentée par la demanderesse.

[11] La lettre mentionnait également que, pour que l’on puisse accorder un drawback pour des marchandises détruites, ces marchandises doivent être considérées comme « excédentaires ou surannées ». Dans le cas de la demanderesse, le ministre a conclu que les retailles de tissu n’étaient pas « excédentaires ou surannées », mais plutôt « des résidus ou des déchets ». En outre, pour que « des résidus et des déchets » soient admissibles au drawback, les marchandises doivent être exportées. Si « les résidus et les déchets » ne sont pas

the scrap and waste was produced to merchantable scrap and waste of the same kind imported.

[12] As a result, the manager of the Customs, Compliance Verification Division of the Ministry of Public Safety and Emergency Preparedness denied the applicant's claim for refund of customs duty with respect to the leftover textile cuttings.

#### THE ISSUE

[13] The only issue to be decided in this application for judicial review is whether the Minister was correct in refusing to consider the leftover cuttings as "obsolete or surplus goods" under paragraph 110(b) of the Act, and consequently, in denying the applicant's drawback claim.

#### STANDARD OF REVIEW

[14] There is no dispute between the parties as to the applicable standard of review. Both counsel agreed that the issue to be decided, being one essentially of statutory interpretation, calls for the standard of correctness.

[15] Indeed, the matter before this Court has already been canvassed by my colleague Justice Shore in *A & R Dress Co. Inc. v. M.N.R.* (2005), 272 F.T.R. 260 (F.C.). Applying a pragmatic and functional approach, Justice Shore concluded that the four factors to be taken into account pursuant to that approach inescapably led to the conclusion that the standard of review must be that of correctness. That particular finding was endorsed by the Federal Court of Appeal in *A & R Dress Co. Inc. v. M.N.R.* (2006), 353 N.R. 98.

[16] Admittedly, there was no evidence in that case as to whether the leftover material had any merchantable

exportés, ils sont assujettis aux droits de douane au taux applicable au moment de leur production aux résidus et aux déchets vendables du même type qui sont importés.

[12] Par conséquent, le directeur des douanes, Division de la vérification de l'observation du ministère de la Sécurité publique et de la Protection civile, a rejeté la demande de remboursement des droits de douane présentée par la demanderesse à l'égard des retailles de tissu.

#### LA QUESTION EN LITIGE

[13] La seule question à trancher dans la présente demande de contrôle judiciaire est celle de savoir si le ministre a eu raison de ne pas considérer les retailles de tissu comme des « marchandises surannées ou excédentaires » au sens de l'alinéa 110b) de la Loi et, par conséquent, de rejeter la demande de drawback de la demanderesse.

#### LA NORME DE CONTRÔLE

[14] Les parties s'entendent sur la norme de contrôle applicable. Les avocats des parties ont convenu que la question à trancher, étant essentiellement une question d'interprétation de la loi, appelle la norme de la décision correcte.

[15] En fait, la question dont la Cour est saisie en l'espèce a déjà été examinée de façon approfondie par mon collègue le juge Shore dans la décision *A & R Dress Co. Inc. c. M.N.R.*, 2005 CF 681. Appliquant une approche pragmatique et fonctionnelle, le juge Shore a conclu que les quatre facteurs qu'il convenait de retenir selon cette approche conduisaient inévitablement à la conclusion que la norme de contrôle applicable devait être celle de la décision correcte. Cette conclusion particulière a été confirmée par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *A & R Dress Co. Inc. c. M.N.R.*, 2006 CAF 298.

[16] Il est vrai qu'aucune preuve n'indiquait dans cette affaire si les retailles de tissu étaient vendables.

value. This is precisely why the Federal Court of Appeal left undecided the issue that must now be resolved, that is, whether the word “goods” in paragraph 110(b) of the Act must be taken to include merchantable scrap. That being said, the nature of the question at issue in that case was no different from the one raised in the present instance: to determine whether the Minister erred in dismissing a claim by the applicant for a refund of the customs duty which had been paid in respect of the leftover material. The Court has to determine the proper interpretation to be given to paragraph 110(b) of the Act.

[17] In *Dunsmuir v. New Brunswick*, [2008] 1 S.C.R. 190, the Supreme Court of Canada held that a standard of review analysis need not be conducted in every instance; when the analysis has already been made in previous cases, the Court can confidently rely on the result of that analysis. Accordingly, I am of the view that the standard applicable to the Minister’s decision is that of correctness.

## ANALYSIS

[18] Part 3 of the Act provides for duties relief on imported goods in some circumstances, as set forth in that Part of the Act and supporting regulations. Division 1 of that Part deals with reduction of rates of custom duties, while Division 2 allows for the importation of some goods without full payment of duties in the circumstances described in sections 83-108 of the Act.

[19] More relevant for our purposes is Division 3 of Part 3, titled “Obsolete or Surplus Goods”. The relevant provisions of that Division are the following [ss. 109 (as am. by S.C. 2005, c. 38, ss. 142, 145), 110, 111 (as am. *idem*, ss. 89(F), 145)]:

**109.** In this Division, “obsolete or surplus goods” means goods that are

(a) found to be obsolete or surplus

C’est précisément la raison pour laquelle la Cour d’appel fédérale n’a pas tranché la question qui revient en l’espèce, celle de savoir si le terme « marchandises » figurant à l’alinéa 110b) de la Loi doit être interprété comme visant les résidus vendables. Cela étant dit, la nature de la question en litige dans l’affaire précitée n’était pas différente de celle soulevée en l’espèce, à savoir de décider si le ministre a commis une erreur en rejetant la demande de remboursement des droits de douane versés à l’égard des retailles de tissu. La Cour doit déterminer l’interprétation correcte de l’alinéa 110b) de la Loi.

[17] Dans l’arrêt *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, [2008] 1 R.C.S. 190, la Cour suprême du Canada a jugé qu’il n’était pas toujours nécessaire de se livrer à une analyse de la norme de contrôle applicable; lorsque l’analyse a déjà été faite dans des décisions antérieures, la Cour peut se fier en toute confiance à son résultat. Par conséquent, je suis d’avis que la norme de contrôle applicable à la décision du ministre est celle de la décision correcte.

## ANALYSE

[18] La partie 3 de la Loi prévoit une exonération de droits à l’égard de marchandises importées dans certaines circonstances, tel qu’il est énoncé dans cette partie de la Loi et ses règlements d’application. La section 1 de cette partie traite de la réduction des taux, alors que la section 2 autorise l’importation de certaines marchandises sans le paiement intégral des droits, dans les circonstances décrites aux articles 83 à 108 de la Loi.

[19] Ce qui nous intéresse plus particulièrement c’est la section 3 de la partie 3, intitulée « Marchandises surannées ou excédentaires ». Les dispositions pertinentes de cette section sont les suivantes [art. 109 (mod. par L.C. 2005, ch. 38, art. 142, 145), 110, 111 (mod., *idem*, art. 89(F), 145)]:

**109.** Dans la présente section, « marchandises surannées ou excédentaires » s’entend des marchandises qui, à la fois :

a) sont jugées surannées ou excédentaires par :

(i) in the case of imported goods, by their importer or owner, or

(ii) in any other case, by their manufacturer, producer or owner;

(b) not used in Canada;

(c) destroyed in such manner as the Minister of Public Safety and Emergency Preparedness may direct; and

(d) not damaged before their destruction.

**110.** If an application is made in accordance with section 111, a refund shall be granted of

(a) all duties, other than the goods and services tax, paid in respect of imported obsolete or surplus goods;

(b) all duties, other than taxes imposed under the *Excise Tax Act*, paid in respect of imported goods processed in Canada, if the goods that result from the processing become obsolete or surplus goods; and

(c) all duties, other than taxes imposed under the *Excise Tax Act*, paid in respect of imported goods, other than fuel or plant equipment, that are directly consumed or expended in the processing in Canada of goods that become obsolete or surplus goods.

**111.** An application under section 110 must be

(a) made in the prescribed form and manner, with the prescribed information,

(i) if the obsolete or surplus goods were imported, by the importer or owner of those goods, or

(ii) in any other case, by the manufacturer, producer or owner of the obsolete or surplus goods;

(b) accompanied by a waiver referred to in section 119, if applicable, and by the prescribed documents; and

(c) made within five years, or such other time as may be prescribed, after the goods in respect of which it is made are released.

(i) leur importateur ou propriétaire, dans le cas de marchandises importées,

(ii) leur fabricant, producteur ou propriétaire, dans les autres cas;

b) ne sont pas utilisées au Canada;

c) sont détruites selon les instructions du ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile;

d) n'ont pas été endommagées avant leur destruction.

**110.** Sur demande présentée en conformité avec l'article 111, est accordé un remboursement de la totalité des droits qui ont été payés :

a) à l'exception de la taxe sur les produits et services, sur des marchandises surannées ou excédentaires importées;

b) à l'exception des taxes imposées en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, sur les marchandises importées et transformées au Canada, si les marchandises découlant de la transformation deviennent des marchandises surannées ou excédentaires;

c) à l'exception des taxes imposées en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, sur les marchandises importées — sauf le carburant, le combustible ou le matériel d'usine —, directement consommées ou absorbées lors de la transformation au Canada de marchandises qui deviennent surannées ou excédentaires.

**111.** Les demandes de remboursement prévues à l'article 110 :

a) comportent les renseignements prescrits par le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile et sont présentées, en la forme qu'il prescrit, par :

(i) l'importateur ou le propriétaire des marchandises surannées ou excédentaires, dans les cas où ces marchandises ont été importées,

(ii) le fabricant, le producteur ou le propriétaire des marchandises surannées ou excédentaires, dans tous les autres cas;

b) comportent la renonciation visée à l'article 119, le cas échéant, et les documents réglementaires;

c) sont présentées dans les cinq ans — ou, le cas échéant, dans le délai réglementaire — suivant le dédouanement des marchandises.

[20] Section 4 of the Act and subsection 2(1) [as am. by S.C. 1995, c. 15, s. 24] of the *Customs Act* [R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 1] are also relevant:

4. Unless otherwise provided, words and expressions used in this Act and defined in subsection 2(1) of the *Customs Act* have the same meaning as in that subsection.

[*Customs Act*]

2. (1) ...

“goods”, for greater certainty, includes conveyances, animals and any document in any form;

[21] The basic principles which govern the way statutory interpretation is conducted are well known and are succinctly stated by the Supreme Court of Canada in the case of *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 S.C.R. 27, at paragraph 21:

Although much has been written about the interpretation of legislation (see, e.g. Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation* (1997); Ruth Sullivan, *Driedger on the Construction of Statutes* (3rd ed. 1994) (hereinafter “*Construction of Statutes*”); Pierre-André Côté, *The Interpretation of Legislation in Canada* (2nd ed. 1991)), Elmer Driedger in *Construction of Statutes* (2nd ed. 1993) best encapsulates the approach upon which I prefer to rely. He recognizes that statutory interpretation cannot be founded on the wording of the legislation alone. At p. 87 he states:

Today there is only one principle or approach, namely, the words of an Act are to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament.

[22] On the other hand, tax legislation has frequently been applied more literally, owing no doubt to the particularity and detail with which tax statutes are drafted. More recently, the Supreme Court elaborated on the proper approach to be used in construing taxation enactments (*Placer Dome Canada Ltd. v. Ontario (Minister of Finance)*, [2006] 1 S.C.R. 715) [at paragraphs 21–23]:

In *Stuart Investments Ltd. v. The Queen*, [1984] 1 S.C.R. 536, this Court rejected the strict approach to the construction

[20] L’article 4 de la Loi et le paragraphe 2(1) [mod. par L.C. 1995, ch. 15, art. 24] de la *Loi sur les douanes* [L.R.C. (1985) (2<sup>e</sup> suppl.), ch. 1] sont également pertinents et prévoient ce qui suit :

4. Sauf indication contraire, les termes et expressions utilisés dans la présente loi et définis au paragraphe 2(1) de la *Loi sur les douanes* s’entendent au sens de ce paragraphe.

[*Loi sur les douanes*]

2. (1) [...]

« marchandises » Leur sont assimilés, selon le contexte, les moyens de transport et les animaux, ainsi que tout document, quel que soit son support.

[21] Les principes fondamentaux qui régissent l’interprétation législative sont bien connus et ont été exposés de façon succincte par la Cour suprême du Canada dans l’arrêt *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27, au paragraphe 21 comme suit :

Bien que l’interprétation législative ait fait couler beaucoup d’encre (voir par ex. Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation* (1997); Ruth Sullivan, *Driedger on the Construction of Statutes* (3<sup>e</sup> éd. 1994) (ci-après « *Construction of Statutes* »); Pierre-André Côté, *Interprétation des lois* (2<sup>e</sup> éd. 1990)), Elmer Driedger dans son ouvrage intitulé *Construction of Statutes* (2<sup>e</sup> éd. 1983) résume le mieux la méthode que je privilégie. Il reconnaît que l’interprétation législative ne peut pas être fondée sur le seul libellé du texte de loi. À la p. 87, il dit :

[TRADUCTION] Aujourd’hui il n’y a qu’un seul principe ou solution: il faut lire les termes d’une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur.

[22] Par contre, les mesures législatives fiscales ont été fréquemment appliquées à la lettre, sans doute à cause du caractère détaillé et précis de la rédaction des lois fiscales. Plus récemment, la Cour suprême a traité de la méthode appropriée d’interpréter les dispositions fiscales comme suit (*Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, [2006] 1 R.C.S. 715) [aux paragraphes 21 à 23] :

Dans l’arrêt *Stuart Investments Ltd. c. La Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536, notre Cour a rejeté l’approche restrictive en

of taxation statutes and held that the modern approach applies to taxation statutes no less than it does to other statutes. That is, “the words of an Act are to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament” (p. 578): see *65302 British Columbia Ltd. v. Canada*, [1999] 3 S.C.R. 804, at para. 50. However, because of the degree of precision and detail characteristic of many tax provisions, a greater emphasis has often been placed on textual interpretation where taxation statutes are concerned: *Canada Trustco Mortgage Co. v. Canada*, [2005] 2 S.C.R. 601, 2005 SCC 54, at para. 11. Taxpayers are entitled to rely on the clear meaning of taxation provisions in structuring their affairs. Where the words of a statute are precise and unequivocal, those words will play a dominant role in the interpretive process.

On the other hand, where the words of a statute give rise to more than one reasonable interpretation, the ordinary meaning of words will play a lesser role, and greater recourse to the context and purpose of the Act may be necessary: *Canada Trustco*, at para. 10. Moreover, as McLachlin C.J. noted at para. 47, “[e]ven where the meaning of particular provisions may not appear to be ambiguous at first glance, statutory context and purpose may reveal or resolve latent ambiguities.” The Chief Justice went on to explain that in order to resolve explicit and latent ambiguities in taxation legislation, “the courts must undertake a unified textual, contextual and purposive approach to statutory interpretation”.

The interpretive approach is thus informed by the level of precision and clarity with which a taxing provision is drafted. Where such a provision admits of no ambiguity in its meaning or in its application to the facts, it must simply be applied. Reference to the purpose of the provision “cannot be used to create an unexpressed exception to clear language”: see P. W. Hogg, J. E. Magee and J. Li, *Principles of Canadian Income Tax Law* (5th ed. 2005), at p. 569; *Shell Canada Ltd. v. Canada*, [1999] 3 S.C.R. 622. Where, as in this case, the provision admits of more than one reasonable interpretation, greater emphasis must be placed on the context, scheme and purpose of the Act. Thus, legislative purpose may not be used to supplant clear statutory language, but to arrive at the most plausible interpretation of an ambiguous statutory provision.

[23] It is with these principles in mind that I must now approach the construction of the legislative provisions lying at the core of the present application for judicial review.

matière d’interprétation des lois fiscales et a statué que la méthode d’interprétation moderne s’applique autant à ces lois qu’aux autres lois. En d’autres termes, « il faut lire les termes d’une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur » (p. 578) : voir l’arrêt *65302 British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, par. 50. Toutefois, le caractère détaillé et précis de nombreuses dispositions fiscales a souvent incité à mettre davantage l’accent sur l’interprétation textuelle : *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, [2005] 2 R.C.S. 601, 2005 CSC 54, par. 11. Les contribuables ont le droit de s’en remettre au sens clair des dispositions fiscales pour organiser leurs affaires. Lorsqu’il est précis et non équivoque, le texte d’une loi joue un rôle primordial dans le processus d’interprétation.

Par contre, lorsque le texte d’une loi peut recevoir plus d’une interprétation raisonnable, le sens ordinaire des mots joue un rôle moins important et il peut devenir nécessaire de se référer davantage au contexte et à l’objet de la Loi : *Trustco Canada*, par. 10. De plus, comme la juge en chef McLachlin l’a fait remarquer au par. 47, « [m]ême lorsque le sens de certaines dispositions peut paraître non ambigu à première vue, le contexte et l’objet de la loi peuvent révéler ou dissiper des ambiguïtés latentes. » La Juge en chef a ensuite expliqué que, pour dissiper les ambiguïtés explicites ou latentes d’une mesure législative fiscale, « les tribunaux doivent adopter une méthode d’interprétation législative textuelle, contextuelle et téléologique unifiée ».

Le degré de précision et de clarté du libellé d’une disposition fiscale influe donc sur la méthode d’interprétation. Lorsque le sens d’une telle disposition ou son application aux faits ne présente aucune ambiguïté, il suffit de l’appliquer. La mention de l’objet de la disposition [TRADUCTION] « ne peut pas servir à créer une exception tacite à ce qui est clairement prescrit » : voir P. W. Hogg, J. E. Magee et J. Li, *Principles of Canadian Income Tax Law* (5<sup>e</sup> éd. 2005), p. 569; *Shell Canada Ltée c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 622. Lorsque, comme en l’espèce, la disposition peut recevoir plus d’une interprétation raisonnable, il faut accorder plus d’importance au contexte, à l’économie et à l’objet de la loi en question. Par conséquent, l’objet d’une loi peut servir non pas à mettre de côté le texte clair d’une disposition, mais à donner l’interprétation la plus plausible à une disposition ambiguë.

[23] C’est à la lumière de ces principes que je dois maintenant aborder l’interprétation des dispositions législatives au cœur de la présente demande de contrôle judiciaire.

[24] A careful reading of paragraph 110(b) of the Act reveals that, in order to establish entitlement to the drawback, the following conditions must be met:

- (i) duty must have been paid on imported goods;
- (ii) the imported goods must be processed in Canada;
- (iii) goods must result from the processing;
- (iv) goods which result from the processing must become surplus goods as defined in section 109.

[25] In the present case, there is no doubt that the first two conditions are met. Duty was paid in respect of the imported fabric, and dresses were made in Canada from that imported fabric. It is much less clear that the leftover textile cuttings resulting from this processing are to be considered “goods”, let alone “obsolete or surplus goods” as set forth in section 109.

[26] When construing a legislative provision, one must first look at the words used by Parliament and at the definitions provided in the Act itself. In this respect, the applicant is no doubt correct in stressing that the word “goods” is quite broad in its ambit. Moreover, the definition provided in the *Customs Act*, to which section 4 of the Act refers, appears to be open-ended; the use of the words “for greater certainty” indicates an extensive definition.

[27] That being said, the Court must also take into consideration the general terms of the scheme and the purpose of the legislation, more particularly of Division 3 of Part 3 dealing with “Obsolete or Surplus Goods”. As can be seen from paragraph 2 of Memorandum D7-2-3 released by the Canada Border Services Agency, May 31, 1999 [Obsolete or Surplus Goods], “[t]he purpose of this program is to assist the Canadian industry to compete by reducing costs on goods which

[24] Un lecture attentive de l’alinéa 110b) de la Loi révèle que, afin d’établir le droit au drawback, il faut remplir les conditions suivantes :

- i) les droits doivent avoir été payés sur les marchandises importées;
- ii) les marchandises importées doivent être transformées au Canada;
- iii) les marchandises doivent découler de la transformation;
- iv) les marchandises découlant de la transformation doivent devenir des marchandises excédentaires au sens de l’article 109.

[25] En l’espèce, il n’y a aucun doute que les deux premières conditions ont été remplies. Les droits ont été payés à l’égard du tissu importé et les robes ont été fabriquées au Canada à partir du tissu importé. Il est beaucoup moins clair si les retailles de tissu qui ont découlé de la transformation doivent être considérées comme des « marchandises », et encore moins comme des « marchandises surannées ou excédentaires », ainsi que le prévoit l’article 109.

[26] Lorsqu’il s’agit de l’interprétation d’une disposition législative, il faut examiner les termes utilisés par le législateur ainsi que les définitions prévues dans la Loi elle-même. À cet égard, la demanderesse a sans doute raison de souligner que le terme « marchandises » a un sens assez large. En outre, la définition prévue dans la *Loi sur les douanes*, à laquelle renvoie l’article 4 de la Loi, ne semble pas exhaustive; l’emploi des mots « selon le contexte » indique une définition extensive.

[27] Cela étant dit, la Cour doit également tenir compte de l’économie générale et de l’objet de la loi, et plus particulièrement de la section 3 de la partie 3 qui traite des « Marchandises surannées ou excédentaire ». Comme il ressort du paragraphe 2 du Mémoire D7-2-3 publié le 31 mai 1999 par l’Agence des services frontaliers du Canada [Marchandises surannées ou excédentaires], « [c]e programme a pour but d’accroître la compétitivité de l’industrie canadienne en réduisant

will not enter the domestic market. By allowing the destruction of obsolete or surplus goods, the necessity of exporting imported goods to qualify for an export drawback is removed.”

[28] It is fundamental to the very concept of duties relief that duties be paid before any relief of those duties be granted. Duties, in turn, are both a function of the merchantable value assigned to those goods by international trade and trade agreements, and of policy decisions made by Parliament. Under most circumstances, duties are established by means of a percentage of the merchantable value of the imported goods.

[29] Merchantability is the cornerstone of any taxation scheme, and customs are no exception to that rule. Consequently, I agree with the respondent that even if the definition of “goods” integrated in the Act is quite broad, it must necessarily import a notion of merchantability. When called upon to interpret the words “goods not subject to the consumption or sales tax” in section 1 of Part I of Schedule III of the *Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13, Justice Marceau, for the majority of the Federal Court – Appeal Division, adopted that reasoning and wrote (*Enterprises Kato Inc. v. Canada (Deputy Minister of National Revenue, Customs and Excise – M.N.R.)*, [1983] F.C.J. No. 1064 (QL)):

The ordinary and accepted meaning of the word “merchandise” [goods] is that of items circulated on the commercial market, items intended for sale....

In using the word “merchandise” and not a more general word such as “article” [article] (a word used elsewhere in the Act) or the word “bien” [good, item or property], in my opinion the legislator disclosed that the exemption was to apply only to containers in which are to be placed goods, items in circulation on the commercial market and destined to be sold, goods offered for sale.

[30] The Federal Court of Appeal explicitly reiterated that reasoning in upholding the decision reached by my colleague Justice Shore in the context of the previous

les coûts sur des marchandises qui ne se retrouveront pas sur le marché canadien. En permettant la destruction des marchandises surannées ou excédentaires, nous dispensons de la nécessité d’exporter les marchandises importées qui auraient été admissibles à un drawback à l’exportation. »

[28] Il est essentiel à la notion même d’exonération de droits que les droits soient payés avant que toute exonération soit accordée. Les droits, par contre, dépendent à la fois de la valeur marchande assignée aux marchandises par le commerce international et les accords commerciaux ainsi que des décisions stratégiques prises par le législateur. Dans la majorité des cas, les droits de douane sont établis au moyen d’un pourcentage de la valeur marchande des marchandises importées.

[29] La qualité marchande constitue le fondement de tout régime fiscal et les douanes ne font pas exception à cette règle. Par conséquent, je suis d’accord avec le défendeur pour dire que même si la définition du mot « marchandises » incorporée dans la Loi a une portée assez large, elle doit nécessairement introduire une notion de qualité marchande. Lorsqu’il a dû interpréter l’expression « marchandises non assujetties à la taxe de consommation ou de vente » de l’article 1, Partie I, Annexe III de la *Loi sur la taxe d’accise*, S.R.C. 1970, ch. E-13, le juge Marceau, au nom de la Section d’appel de la Cour fédérale, a adopté ce raisonnement et a écrit ce qui suit (*Enterprises Kato Inc. c. Canada (Sous-ministre du Revenu national, Douanes et Accise – M.R.N.)*, [1983] A.C.F. n° 1064 (QL)) :

Le sens ordinaire et courant du mot « marchandises » est celui de biens en circulation sur le marché commercial, biens destinés à être vendus [...]

En utilisant le mot « marchandise » et non un mot plus général comme le mot « article » (un mot qu’il utilise ailleurs dans la Loi) ou encore le mot « bien », le législateur a, à mon sens, voulu indiquer que l’exemption ne pourrait viser que les contenants devant recevoir des biens, des objets en circulation sur le marché commercial et destinés à être vendus, des biens mis en vente.

[30] La Cour d’appel fédérale a repris clairement ce raisonnement en confirmant la décision rendue par mon collègue le juge Shore dans le contexte du litige

litigation between the same parties. On behalf of the Court, Décary J.A. wrote (*A & R Dress Co. Inc. v. M.N.R.*, above, at paragraph 5):

When examining the *Customs Tariff*, one must start from the premise that the word “goods” (“marchandises” in French) refers to “items in circulation on the commercial market and destined to be sold; goods offered for sale” (see *Enterprises Kato Inc. v. Canada (Deputy Minister of National Revenue, Customs and Excise – M.N.R.)* [citation omitted]). The need to resort to an authoritative jurisprudential definition arises because even though section 4 of the *Customs Tariff* imports the definition contained in subsection 2(1) of the *Customs Act*, the definition of “goods” in that subsection is of no help in the case at bar. We appreciate that *Enterprises Kato* dealt with the *Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13, but since “duties” is defined in the *Customs Act* as “any duties or taxes levied on imported goods under the *Customs Tariff*, the *Excise Tax Act*...”, it is fair to say that the ordinary and accepted meaning of “goods” applies to both statutes.

[31] As previously mentioned, the Federal Court of Appeal did not have to decide whether paragraph 110(b) applies to merchantable leftover material, as there was no evidence that the leftover was merchantable scrap. Accordingly, the appellant’s claim for refund under that paragraph failed for lack of evidence. In the present case, the evidence is otherwise.

[32] Counsel for the applicant does not dispute that the “goods” referred to in paragraph 110(b) of the Act must have a commercial value and be meant to be sold. However, he somehow took for granted that the leftover textile cuttings have a value and are merchantable scrap as they are “capable of sale”. With all due respect, I cannot agree with that contention.

[33] There is no doubt the bolt of imported textile on which the applicant paid customs duty had a merchantable value. The dresses manufactured from the bolt of imported textile presumably had a merchantable

antérieur entre les mêmes parties. Au nom de la Cour, le juge Décary a écrit ce qui suit (*A & R Dress Co. Inc. c. M.R.N.*, précité, au paragraphe 5) :

Lorsqu’on examine le *Tarif des douanes*, il faut commencer par la prémisse selon laquelle le mot marchandises (*goods* en anglais) signifie « des objets en circulation sur le marché commercial et destinés à être vendus, des biens mis en vente » (voir *Enterprises Kato Inc. c. Canada (Sous-ministre du Revenu national, des Douanes et de l’Accise – M.R.N.)* (C.A.F.), le 31 novembre 1983, A-481-82, le juge Marceau). Il nous faut recourir à une définition qui fait autorité tirée de la jurisprudence parce que, même si l’article 4 du *Tarif des douanes* importe les définitions contenues au paragraphe 2(1) de la *Loi sur les douanes*, la définition de marchandises dans ce paragraphe ne nous est d’aucun secours pour l’affaire qui nous occupe. Nous reconnaissons que l’arrêt *Enterprises Kato* porte sur la *Loi sur la taxe d’accise*, L.R.C. 1970, ch. E-13, mais comme le mot « droits » est défini dans la *Loi sur les douanes* et signifie « les droits ou taxes imposés, en vertu de la *Loi de 2001 sur l’accise*, de la *Loi sur la taxe d’accise*, [...] du *Tarif des douanes* ou de toute autre loi fédérale, sur les marchandises importées... », il est raisonnable de dire que le sens ordinaire et accepté de « marchandises » est le même pour les deux lois.

[31] Comme nous l’avons vu précédemment, la Cour d’appel fédérale n’avait pas à trancher la question de savoir si l’alinéa 110(b) s’appliquait aux retailles de tissu vendables, étant donné qu’il n’y avait aucune preuve que les retailles de tissu constituaient des résidus vendables. Par conséquent, la demande de remboursement présentée par la demanderesse au titre de cet alinéa a été rejetée faute de preuves. En l’espèce, la preuve est à l’effet contraire.

[32] L’avocat de la demanderesse ne conteste pas le fait que les « marchandises » visées à l’alinéa 110(b) de la Loi doivent avoir une valeur commerciale et être destinées à être vendues. Toutefois, il a tenu pour acquis en quelque sorte que les retailles de tissu avaient une certaine valeur et qu’elles constituaient des résidus vendables étant donné qu’elles étaient [TRADUCTION] « susceptibles d’être vendues ». En toute déférence, je ne peux pas souscrire à cet argument.

[33] Il n’y a aucun doute que le coupon de tissu importé sur lequel la demanderesse a payé des droits de douane avait une valeur marchande. Les robes fabriquées à partir du coupon de tissu importé avaient

value, although the same cannot be said of the scrap and waste for which the applicant now seeks to obtain a drawback under paragraph 110(b) of the Act. The president of A&R, Mr. Randy Rotchin, was blunt enough to admit that there is no market for textile scrap and waste, and that in the course of the last five to seven years, it was not economically feasible to sell the textile scrap and waste for which it claims a drawback (transcript of Randy Rothin's examination on affidavit, pages 53 and 56 of the applicant record). The best price the applicant was able to get for its leftover textile cuttings was \$0.05/pound or \$4 for the 80 pounds of scrap and waste for which it claims a drawback. This is far less than the amount of the drawback claimed by the applicant, at \$44.87 (applicant record, at page 29).

[34] In light of the very marginal value of the leftover textile cuttings, and bearing in mind that it appears to be virtually impossible to find a buyer for that scrap in the first place, I cannot bring myself to conclude that these cuttings were destined to be sold and that they have a real commercial value. On that basis alone, I would therefore conclude that the textile cuttings do not meet the conditions of paragraph 110(b) of the Act as they are not "goods" that result from the processing. Consequently, the respondent was correct in refusing the drawback claim of the applicant.

[35] While this would be sufficient to dispose of this application for judicial review, there is another reason for which the applicant cannot succeed. Even if I were prepared to accept that these leftovers are merchantable, they would still not fall within the ambit of the word "goods" in the context of paragraph 110(b) nor could they be considered as "obsolete or surplus goods" for the purposes of section 109 of the Act.

[36] The applicant does not contest that the leftover textile cuttings are a by-product of the manufacturing process, and are for all intents and purposes scrap and waste. They cannot be assimilated to the "goods" referred to in sections 109 and 110. Had Parliament

probablement une valeur marchande. Cependant tel n'est pas le cas des résidus et des déchets pour lesquels la demanderesse cherche à obtenir un drawback au titre de l'alinéa 110b) de la Loi. Le président de A&R, M. Randy Rotchin, a admis sans ménagement qu'il n'existe pas de marché pour les résidus et les déchets textiles et qu'au cours des cinq ou sept dernières années, il n'était pas économiquement réalisable de vendre les résidus et déchets textiles pour lesquels elle demande un drawback (transcription de l'interrogatoire sur affidavit de M. Randy Rothin, pages 53 et 56 du dossier de la demanderesse). Le meilleur prix que la demanderesse s'est vu offrir pour les retailles de tissu était de 0,05 \$ la livre, soit 4 \$ pour les 80 livres de résidus et déchets de tissu pour lesquels elle demande un drawback. Ce montant est bien inférieur à celui du drawback demandé par la demanderesse, soit 44,87 \$ (dossier de la demanderesse, à la page 29).

[34] Compte tenu de la valeur minimale des retailles de tissu, et en gardant à l'esprit qu'il semble pratiquement impossible d'abord de trouver un acheteur pour ces résidus, je ne peux conclure que ces retailles étaient destinées à la vente et qu'elles avaient une réelle valeur commerciale. Pour cette unique raison, je conclurais donc que les retailles de tissu ne remplissent pas les conditions prévues à l'alinéa 110b) de la Loi, vu qu'elle ne constituent pas des « marchandises » découlant de la transformation. Par conséquent, le défendeur a eu raison de rejeter la demande de drawback présentée par la demanderesse.

[35] Cette raison suffirait à rejeter la présente demande de contrôle judiciaire, mais il existe une autre raison pour laquelle la demanderesse ne peut avoir gain de cause. Même si j'étais prêt à accepter que les retailles en question étaient vendables, elles ne seraient toujours pas visées par le mot « marchandises » dans le contexte de l'alinéa 110b) ni considérées comme des « marchandises surannées ou excédentaires », pour l'application de l'article 109 de la Loi.

[36] La demanderesse ne conteste pas le fait que les retailles de tissu constituent un produit dérivé de la fabrication, et sont en réalité des résidus et des déchets. Elles ne peuvent pas être assimilées aux « marchandises » visées aux articles 109 et 110. Le

intended to apply a refund for “obsolete or surplus goods” to scrap and waste, it would have used those words specifically. Indeed, Parliament was well aware of the distinction and enacted a specific regime for by-products, scrap and waste in sections 120–122 of the Act.

[37] Section 122 is particularly interesting as it deals specifically with scrap and waste. Paragraph 89(1)(b) provides a relief of customs duty paid on imported goods processed in Canada and subsequently exported. Scrap or waste resulting from a processing operation is also eligible for relief under this program when the processed goods are exported. However, subsection 122(1) provides that if the scrap or waste is merchantable and would be dutiable if imported, it is not entitled to the relief unless the scrap is exported. The rate of duty to use is that which applies to similar scrap, if it was being imported. In other words, any importer who imports dutiable materials into Canada that undergo a process resulting in scrap and waste does not receive a relief of 100% of the customs duties paid in respect of the imported material unless 100% of the imported material is exported. Any imported material and any scrap and waste derived from the processing of that material in Canada that remains in Canada is subject to the applicable customs duties if it is merchantable.

[38] The same reasoning applies to goods in respect of which an application was made under section 110 or 113 [as am. by S.C. 2002, c. 22, s. 354; 2005, c. 38, ss. 89(F), 142, 145]. Whether the drawback or refund is claimed because the goods are surplus or obsolete (section 110), or because duties were paid on goods for which relief could have been granted under section 89 [as am. by S.C. 2002, c. 22, s. 349; 2005, c. 38, ss. 142, 145] (section 113), it is clear that the amount of the drawback or the refund will have to be reduced by the amount of duty that would be applicable to the sales value of the scrap resulting from a processing operation. This is made clear by a careful reading of subsection

législateur, eût-il eu l'intention de prévoir l'application d'un remboursement pour « marchandises surannées ou excédentaires » aux résidus et déchets, qu'il aurait utilisé ces mots précisément. En effet, le législateur était bien au fait de cette distinction et a adopté un régime particulier pour les sous-produits, les résidus et les déchets aux articles 120 à 122 de la Loi.

[37] L'article 122 revêt un intérêt particulier étant donné qu'il traite précisément des résidus et des déchets. L'alinéa 89(1)b) prévoit une exonération des droits de douane payés sur des marchandises importées transformées au Canada et ultérieurement exportées. Les résidus et déchets découlant d'une transformation sont également admissibles à l'exonération de droits dans le cadre de ce programme lorsque les marchandises transformées sont exportées. Toutefois, le paragraphe 122(1) prévoit que si les résidus ou déchets sont vendables et seraient passibles de droits à l'importation, l'exonération ne peut pas être accordée, à moins qu'ils ne soient exportés. Le taux est celui qui est applicable aux résidus du même type s'ils avaient été importés. Autrement dit, la personne qui importe au Canada des matières passibles de droits de douane faisant l'objet d'une transformation qui occasionne des résidus et des déchets, ne se voit pas accorder une exonération de 100 % des droits de douane payés sur la matière importée, à moins que 100 % de la matière importée soit exportée ultérieurement. Toute matière importée ainsi que tout résidu et tout déchet occasionnés par la transformation de cette matière au Canada et qui restent au Canada sont assujettis à des droits de douane à condition qu'ils soient vendables.

[38] Le même raisonnement s'applique aux marchandises à l'égard desquelles une demande a été présentée au titre des articles 110 ou 113 [mod. par L.C. 2002, ch. 22, art. 354; 2005, ch. 38, art. 89(F), 142, 145]. Que le drawback ou le remboursement soit demandé sur des marchandises excédentaires ou surannées (article 110), ou pour des droits payés sur des marchandises pour lesquelles aurait été accordée une exonération en application de l'article 89 [mod. par L.C. 2002, ch. 22, art. 349; 2005, ch. 38, art. 142, 145] (article 113), il est clair que le montant du drawback ou du remboursement devra être réduit d'un montant équivalent aux droits applicables à la valeur marchande

122(3) of the Act, as explicated by paragraphs 30 and 31 of Memorandum D7-4-2 published by Canada Border Services Agency, January 31, 1996 [Duty Drawback Program].

[39] This regime is clearly distinct and different from the regime put in place for obsolete or surplus goods. In the context of section 110 of the Act, the expression “obsolete or surplus goods” clearly refers to something that is no longer needed or that would have been in excess of what was needed for production. Dictionary definitions of “obsolete” and “surplus” support this understanding [*Black’s Law Dictionary*, 7th ed. St. Paul, Minn.: West Group, 1999]:

**obsolete**, *adj.* No longer in general use; out-of-date.

...

**surplus.1.** The remainder of a thing, the residue or excess.

[40] A good cannot be considered “obsolete” or “surplus” if it never had a use or date to begin with. The Act’s legislative provisions clearly treat “scrap” and “waste” differently than “obsolete or surplus goods”. The word “surplus” connotes something that has been manufactured and which could be used if there was a need for it, whereas “scrap” and “waste” is extra material which, by definition, is not used to make the finished product and cannot be considered as goods resulting from the processing nor as the by-product of that processing.

[41] Paragraph 110(a) of the Act contemplates a situation where an importer or a manufacturer, after having paid duties on a bolt of textile, decides for whatever reason not to use all or part of that imported textile. Provided the unused textile meets the requirement of section 109 of the Act, the importer or manufacturer can claim a drawback for the duties paid because it becomes obsolete or surplus goods. The same is true if the manufacturer decides not to market some

des résidus découlant de la transformation. C’est ce qui ressort d’une lecture attentive du paragraphe 122(3) de la Loi, tel qu’il est expliqué aux paragraphes 30 et 31 du Mémoire D7-4-2 publié le 31 janvier 1996 par l’Agence des services frontaliers du Canada [Programme de drawback].

[39] Ce programme se distingue nettement de celui établi pour les marchandises surannées et excédentaires. Dans le contexte de l’article 110 de la Loi, l’expression « marchandises surannées ou excédentaires » fait clairement référence à quelque chose dont on n’a plus besoin ou qui est en sus de la quantité nécessaire à la production. Les définitions des termes « suranné » et « excédentaire » présentées par les dictionnaires confirment cette interprétation [*Black’s Law Dictionary*, 7<sup>e</sup> éd. St. Paul, Minn. : West Group, 1999] :

[TRADUCTION] **suranné**, *adj.* Qui a cessé d’être en usage; révolu.

[...]

**excédentaire.1.** Qui est en excédent; ce qui est en plus du nombre, de la quantité fixés.

[40] Une marchandise ne peut être considérée comme surannée ou excédentaire sans un emploi ou une date d’origine. Les dispositions de la Loi traitent les « résidus » et les « déchets » différemment des « marchandises surannées ou excédentaires ». Le mot « excédentaire » signifie quelque chose qui a été fabriqué et qui pourrait être utilisé au besoin, alors que les mots « résidus » et « déchets » signifient des matières supplémentaires qui, par définition, ne sont pas utilisées dans la fabrication du produit fini et ne peuvent être considérées comme des marchandises ni comme des sous-produits découlant de la fabrication.

[41] L’alinéa 110a) de la Loi vise une situation dans laquelle un importateur ou un fabricant, décide, pour une raison ou une autre, après avoir payé les droits de douane sur un coupon de tissu, de ne plus utiliser une partie ou l’ensemble du tissu importé. Pour autant que le tissu non utilisé réponde aux exigences de l’article 109 de la Loi, l’importateur ou le fabricant peut demander un drawback des droits payés en raison du fait que le tissu devient une marchandise surannée ou

or all of the dresses made from the textile bolt. Paragraph 110(b) of the Act would entitle him to a drawback since the dresses would be obsolete or surplus goods (assuming, of course, that the other requirements of section 109 are met). The French version “*marchandises surannées ou excédentaires*” conveys these notions of old-fashioned, out-of-date and in excess of the demand even more explicitly than its English equivalent. They have nothing to do with the concept of scrap and waste.

[42] Counsel for the applicant submitted that the phrase “in respect of which a ... drawback cannot be granted”, in subsection 122(3), would make no sense if merchantable scrap or waste were not “goods” in the first place. Since the first portal through which a potential claimant for drawback must pass is that the surplus goods in respect of which the drawback claim is made must first be “goods”, the above-quoted phrase would be redundant, so the argument goes, since merchantable scrap or waste could never qualify for a drawback.

[43] As ingenious as it is, this reasoning cannot hold sway. The situation contemplated by that subsection is completely different from that of the applicant in the present case. The merchantable scrap to which subsection 122(3) refers would be the leftover textile cuttings that would come into existence as a result of the processing of the textile bolt or dresses for which a refund has already been sought pursuant to section 110. The intention behind subsection 122(3) is to ensure that the drawback claimed for obsolete or surplus goods will be reduced by the amount of customs duties that would have to be paid on the merchantable scrap resulting from the processing of the obsolete or surplus goods. This is entirely different from saying that scrap and waste can itself be considered obsolete or surplus goods.

[44] The conditions set forth in section 109 of the Act make it even more of a stretch to import the notion of scrap and waste into the concept of “surplus goods”.

excédentaire. Il en va de même si le fabricant décide de ne plus commercialiser, en tout ou en partie, les robes fabriquées à partir du coupon de tissu. L’alinéa 110b) de la Loi lui donnerait droit au drawback étant donné que les robes seraient des marchandises surannées ou excédentaires (en présument évidemment que les autres exigences de l’article 109 sont remplies). La version française « marchandises surannées ou excédentaires » exprime ces notions de désuet, révolu et de surplus de la présente demande de manière plus explicite que son équivalent anglais. Cette expression n’a rien à voir avec la notion de résidus et de déchets.

[42] L’avocat de la demanderesse a fait valoir que la phrase « pour lesquels ... [un drawback] ne peut pas être accordé », du paragraphe 122(3), serait illogique si les résidus ou les déchets vendables ne constituaient pas des « marchandises » avant tout. Étant donné que la première démarche qu’un potentiel demandeur de drawback doit suivre est d’établir que les marchandises excédentaires pour lesquelles la demande est présentée font partie de la catégorie des « marchandises », la phrase susmentionnée serait redondante selon cet argument, vu que les résidus ou les déchets vendables ne pourraient jamais être admissibles au drawback.

[43] Aussi ingénieux soit-il, ce raisonnement ne peut pas tenir. La situation décrite au paragraphe susmentionné se distingue totalement de celle de la demanderesse en l’espèce. Les résidus vendables visés au paragraphe 122(3) seraient les retailles de tissu découlant de la transformation du coupon de tissu ou des robes pour lesquelles un remboursement a déjà été demandé en application de l’article 110. Le paragraphe 122(3) vise à faire en sorte que le drawback demandé sur des marchandises surannées ou excédentaires soit réduit d’un montant équivalent au montant des droits de douane qui devraient être payés sur les résidus vendables découlant de la transformation de ces marchandises. C’est tout à fait différent que d’affirmer que les résidus et les déchets visés peuvent être considérés comme des marchandises surannées ou excédentaires.

[44] Les conditions énoncées à l’article 109 de la Loi rendent encore plus difficile d’intégrer la notion de résidus et déchets dans le concept de « marchandises

To fall within section 109 and qualify for the refund, imported goods cannot be damaged before destruction. No one can reasonably suggest that the leftover cuttings in the instance are goods that could be “damaged”; they are already “scrap and waste”.

[45] Finally, I think it is common sense that Parliament could not intend to allow for a refund of customs duties on all leftovers and residues of a manufacturing process. One only needs to envisage the difficulty of assessing the value of the sawdust resulting from the manufacturing of furniture from imported wood to grasp the incongruity of construing “surplus goods” as encompassing scrap and waste resulting from the processing of imported goods.

[46] For all of the foregoing reasons, I am therefore of the view that the respondent’s representative did not err in denying the applicant’s drawback claim. Accordingly, this application for judicial review is dismissed.

#### ORDER

THIS COURT ORDERS that this application for judicial review be dismissed, with costs in favour of the respondent.

excédentaires ». Pour satisfaire aux exigences énoncées à l’article 109 et devenir admissibles au remboursement, les marchandises importées ne peuvent pas être endommagées avant leur destruction. Personne ne peut raisonnablement soutenir que les retailles de tissu en l’espèce constituent des marchandises qui pourraient être « endommagées »; elles constituent déjà « des résidus et des déchets ».

[45] Enfin, j’estime qu’il est logique de croire que le législateur n’avait pas l’intention d’accorder un remboursement des droits de douane sur tous les résidus et déchets découlant du processus de fabrication. Il suffit d’imaginer la difficulté d’apprécier la valeur de la sciure de bois résultant de la fabrication de meubles à partir de bois importé pour saisir l’incongruité d’interpréter l’expression « marchandises excédentaires » comme englobant les résidus et déchets découlant de la transformation de marchandises importées.

[46] Pour tous les motifs qui précèdent, je suis donc d’avis que le représentant du défendeur n’a pas commis d’erreur en rejetant la demande de drawback présentée par la demanderesse. Par conséquent, la présente demande de contrôle judiciaire est rejetée.

#### ORDONNANCE

LA COUR ORDONNE que la demande de contrôle judiciaire soit rejetée avec dépens en faveur du défendeur.