

Dossier : 2007-1055(IT)G

ENTRE :

WEYERHAEUSER COMPANY LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

SA MAJESTÉ LA REINE DU CHEF DE LA
PROVINCE DE LA COLOMBIE-BRITANNIQUE,

intervenante.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 15 décembre 2010,
à Vancouver (Colombie-Britannique).

Devant : L'honorable juge B. Paris

Comparutions :

Avocate de l'appelante :	M ^e Wendy King
Avocats de l'intimée :	M ^e David Jacyk
	M ^e Andrew Majawa
Avocat de l'intervenante :	M ^e David Poore

JUGEMENT MODIFIÉ

L'appel interjeté à l'égard de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relativement à l'année d'imposition 1999 est rejeté avec dépens partie-partie en faveur de l'intimée.

Le présent jugement modifié remplace le jugement daté du 30 mars 2012.

Signé à **Vancouver (Colombie-Britannique)**, ce **26^e** jour **d'avril** 2012.

« B. Paris »

Juge Paris

Traduction certifiée conforme
ce 27^e jour de juillet 2012.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2012 CCI 106
Date : 20120330
Dossier : 2007-1055(IT)G

ENTRE :

WEYERHAEUSER COMPANY LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

SA MAJESTÉ LA REINE DU CHEF DE LA
PROVINCE DE LA COLOMBIE-BRITANNIQUE,

intervenante.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Paris

[1] Il s'agit de savoir en l'espèce si les gains résultant de la disposition de scieries et de biens immeubles doivent être inclus dans le « revenu pour l'année tiré des opérations forestières dans la province » (ci-après « revenu tiré d'opérations forestières dans la province ») de l'appelante pour le calcul du crédit d'impôt sur les opérations forestières prévu au paragraphe 127(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹

¹ LRC (1985), ch. 1 (5^e suppl).

(la « LIR »). Pour les raisons exposées ci-dessous, j'arrive à la conclusion qu'il y a lieu de répondre à cette question par la négative.

Introduction

[2] L'appelante est une société internationale intégrée de produits forestiers ayant son siège en Colombie-Britannique (« C.-B. ») et qui a remplacé, par suite d'une fusion, la société Weyerhaeuser Canada Limitée. Les opérations qui donnent lieu à la nouvelle cotisation frappée d'appel ont été effectuées par Weyerhaeuser Canada, que je désignerai comme Weyerhaeuser dans les présents motifs.

[3] En 1999, Weyerhaeuser a disposé de certaines immobilisations en C.-B. et en Ontario. Ses gains en capital imposables moins les pertes en capital admissibles résultant de la disposition des biens s'élevaient à 504 215 \$ (le « gain »).

[4] Le ministre du Revenu de la Colombie-Britannique a conclu que le gain était assujéti à l'impôt sous le régime de la *Logging Tax Act*² (la « LTA ») de cette province, à titre de [TRADUCTION] « revenu tiré d'opérations forestières » au sens de cette loi.

[5] Le paragraphe 127(1) de la LIR prévoit que l'impôt payable selon la partie I de ce texte législatif fait l'objet d'un crédit sur une portion de tout impôt payé par un contribuable à une province sur le « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » au sens de la définition donnée dans le *Règlement de l'impôt sur le revenu*³ (le « Règlement »). Il s'agit du crédit d'impôt sur les opérations forestières.

[6] Le ministre du Revenu national a déterminé que le gain n'était pas un « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » et que l'impôt de la C.-B. sur les opérations forestières payé par Weyerhaeuser au titre du gain ne donnait donc pas lieu à un crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières.

[7] La définition de l'expression « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » prévue dans le Règlement est pour l'essentiel analogue à la définition de l'expression [TRADUCTION] « revenu tiré d'opérations forestières » figurant dans la LTA. Il semble que les administrations fiscales des deux ordres de gouvernement se soient généralement entendues sur le fait que ces définitions devaient être

² R.S.B.C. 1996, ch. 277.

³ C.R.C., ch. 945.

interprétées de la même manière pour les deux textes législatifs. Dans l'éventualité d'une interprétation incompatible, le contribuable risquerait d'être assujéti à l'impôt sur le même revenu tant sous le régime de la LTA que de la LIR.

[8] La Province de la Colombie-Britannique a obtenu la qualité d'intervenante dans le présent appel en raison de son intérêt à ce que la Cour tranche la question de savoir si les gains réalisés à la disposition d'une immobilisation constituent un « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » au sens de la LIR. La Province paraît accepter que l'interprétation que donnera la Cour dans la présente instance établira le sens de l'expression [TRADUCTION] « revenu tiré d'opérations forestières » employée dans la loi provinciale. L'avocat de l'intervenante a toutefois reconnu que la Cour devait statuer uniquement sur l'interprétation de la législation fédérale.

[9] Il s'agit donc en l'espèce de décider si Weyerhaeuser a droit au crédit d'impôt sur les opérations forestières relativement à l'impôt payé sur le gain en application de la LTA. Cette question en soulève une autre, celle de savoir si le gain tombe sous le coup de la définition de l'expression « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » figurant dans le Règlement.

Faits

[10] Les faits touchant la disposition des biens sont clairs et les parties en conviennent en grande partie. Un exposé conjoint des faits et un recueil conjoint de documents ont été produits à l'audience.

[11] Parmi les biens dont Weyerhaeuser s'est départie en 1999 se trouvaient des scieries, l'une située à Merritt (C.-B.), l'autre à Lumby (C.-B.). Weyerhaeuser a vendu les scieries parce qu'elles n'étaient plus exploitables. Elles ont été vendues à titre de biens excédentaires. La décision de fermer les scieries a été prise dans le plan d'entreprise global de Weyerhaeuser visant à maximiser ses recettes.

[12] Weyerhaeuser a commencé à réduire progressivement les opérations de la scierie de Merritt en octobre 1998 et celle-ci a été fermée en février 1999. Weyerhaeuser a subséquemment vendu la scierie, ce qui a donné lieu à un gain en capital imposable de 469 896 \$.

[13] La décision de cesser l'exploitation de la scierie de Lumby a également été prise en octobre 1998. Le bien a été vendu en deux opérations en 1999, lesquelles

opérations ont donné lieu à un gain en capital imposable total de 71 706 \$ entre les mains de Weyerhaeuser.

[14] Le troisième bien vendu par Weyerhaeuser en 1999 consistait en une certaine habitation située à Ear Falls (Ontario). Weyerhaeuser a initialement acquis ce bien en 1998 lorsqu'elle a acheté l'usine de pâtes et papiers Dryden. Dryden avait utilisé le bien pour fournir de l'hébergement aux directeurs de son entreprise d'Ear Falls. Weyerhaeuser n'offrait habituellement pas l'hébergement à ses employés et, si on lui en avait laissé le choix, elle aurait donc exclu cette habitation de l'ensemble des biens acquis.

[15] Weyerhaeuser a disposé de l'habitation d'Ear Falls en 1999, ce qui s'est traduit par une perte en capital déductible de 37 387 \$.

[16] Les parties ne s'entendaient pas sur le point de savoir si Weyerhaeuser avait utilisé l'habitation dans son entreprise avant de la vendre en 1999. Le témoin de l'appelante, Ross Parker, directeur à la retraite de Weyerhaeuser, a affirmé que cette dernière avait conservé les employés de Dryden après l'achat de l'entreprise et que les directeurs avaient continué de vivre dans l'habitation fournie par la société après que Weyerhaeuser eut pris le contrôle de celle-ci. Son témoignage n'a pas été sérieusement contesté lors du contre-interrogatoire et j'accepte que Weyerhaeuser utilisait l'habitation dans son entreprise avant la disposition.

[17] Les gains en capital imposables nets réalisés par suite de la vente des deux scieries, moins la perte en capital déductible découlant de la vente du bien d'Ear Falls, s'élevaient à 504 215 \$.

[18] Lorsqu'elle a produit ses déclarations de revenus relatives à l'année d'imposition 1999, Weyerhaeuser n'a pas inclus le gain dans son [TRADUCTION] « revenu tiré d'opérations forestières » pour l'application de la LTA ni dans son « revenu tiré d'opérations forestières » pour le calcul du crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières.

[19] Cette façon de déclarer ses revenus était conforme à la pratique de longue date en matière de fixation de l'impôt suivie tant par les autorités fiscales fédérales que provinciales en ce qui a trait aux gains en capital réalisés à l'occasion de la disposition de biens excédentaires.

[20] En 2005, le ministre du Revenu de la C.-B. a revu sa pratique en matière de fixation de l'impôt sous le régime de la LTA en ce qui concerne les gains en capital

et il a déterminé que le gain réalisé par Weyerhaeuser en 1999 devait être inclus dans son [TRADUCTION] « revenu tiré d'opérations forestières ». Le ministre du Revenu de la C.-B. a établi une nouvelle cotisation à l'égard de Weyerhaeuser dans laquelle il a augmenté le montant de l'impôt à payer au titre des opérations forestières pour l'année d'imposition 1999.

[21] Le [TRADUCTION] « revenu tiré d'opérations forestières » de Weyerhaeuser imposé par la C.-B. est ainsi devenu plus élevé que le « revenu tiré d'opérations forestières » déterminé pour l'application du crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières, et un impôt a été fixé relativement aux gains en vertu de la LTA sans qu'aucun crédit d'impôt correspondant ne soit permis sous le régime de la LIR.

[22] Le ministre du Revenu national a subséquemment établi à l'égard de Weyerhaeuser une nouvelle cotisation relative à son année d'imposition 1999 visant d'autres points qui n'ont pas de lien avec le présent appel. Dans son opposition à cette nouvelle cotisation, Weyerhaeuser a en outre demandé que son crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières soit augmenté en fonction de l'augmentation de son impôt provincial sur ces mêmes opérations. Le ministre a refusé l'augmentation demandée parce qu'il ne considérait pas que le gain constituait un « revenu tiré d'opérations forestières ».

[23] L'appelante a contesté les nouvelles cotisations établies par les autorités fiscales fédérales et provinciales. La nouvelle cotisation fédérale a été ratifiée et elle donne lieu au présent appel. Si j'ai bien compris, l'appel interjeté à l'égard de la nouvelle cotisation provinciale est en suspens dans l'attente de l'issue de la présente instance.

Dispositions législatives applicables

[24] Le paragraphe 127(1) de la LIR accorde généralement au contribuable un crédit équivalant aux deux tiers du montant de l'impôt sur les opérations forestières payé à une province sur le revenu tiré de ces opérations, jusqu'à concurrence de $6\frac{2}{3}$ pour 100 de ce revenu⁴.

⁴En C.-B., l'autre tiers de l'impôt sur les opérations forestières payé par un contribuable sous le régime de la LTA est déduit de son impôt sur le revenu provincial à payer : par. 19.1(2) de la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1996, ch. 215.

[25] Le paragraphe 127(1) est rédigé en ces termes :

127(1) Il peut être déduit de l'impôt payable par ailleurs par un contribuable en vertu de la présente partie pour une année d'imposition une somme égale au moins élevé des montants suivants :

- a) les $\frac{2}{3}$ de tout impôt sur les opérations forestières, payé par le contribuable au gouvernement d'une province sur le revenu pour l'année tiré des opérations forestières dans cette province;
- b) les $6\frac{2}{3}$ % du revenu du contribuable pour l'année, tiré des opérations forestières dans la province, dont fait mention l'alinéa a).

Toutefois, le total des sommes, relatives aux provinces, qui seraient déductibles par ailleurs, en application du présent paragraphe, de l'impôt payable par ailleurs par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année ne peut en aucun cas dépasser $6\frac{2}{3}$ % du montant qui correspondrait, compte non tenu des alinéas 60b), c) à c.2), i) et v) et des articles 62, 63 et 64, au revenu imposable du contribuable pour l'année ou à son revenu imposable gagné au Canada pour l'année.

[26] Selon le paragraphe 127(2) de la LIR, l'expression « revenu pour l'année tiré des opérations forestières dans la province » s'entend au sens du Règlement. Cette définition se trouve au paragraphe 700(1) du Règlement. L'expression « revenu pour l'année tiré d'opérations forestières dans la province » désigne l'ensemble de plusieurs montants, lesquels sont déterminés suivant les alinéas 700(1)a) à d). Je vais reproduire le texte du paragraphe 700(1), puis faire un résumé des sommes exposées aux alinéas a) à d).

[27] Le paragraphe 700(1) est libellé ainsi :

700(1) Sauf dispositions du paragraphe (2), aux fins de l'alinéa 127(2)a) de la Loi « revenu pour l'année tiré d'opérations forestières dans la province » désigne l'ensemble des montants suivants :

- a) lorsque le contribuable a coupé du bois en état dans la province ou a acquis des billes provenant de bois en état dans la province et que les billes ainsi obtenues sont vendues par lui dans la province avant ou au moment d'être livrées à une scierie, à une usine de pâte ou papier ou à un autre lieu de transformation de billes, son revenu pour l'année tiré de telles ventes, à l'exclusion de la partie de ce revenu qui a déjà été incluse dans le calcul de son revenu tiré d'opérations forestières dans la province pour une année antérieure;

- b) lorsque le contribuable vend du bois en état dans la province ou le droit de couper du bois en état dans la province, son revenu pour l'année tiré de telles ventes, à l'exclusion de la partie de ce revenu qui a déjà été incluse dans le calcul de son revenu tiré d'opérations forestières dans la province pour une année antérieure;
- c) lorsque le contribuable a coupé du bois en état dans la province ou a acquis des billes provenant de bois en état dans la province, si les billes ainsi obtenues sont
 - (i) exportées de la province et sont vendues par lui au moment ou avant d'être livrées à une scierie, usine de pâte ou papier ou autre lieu de transformation de billes, ou
 - (ii) exportées du Canada,

le montant de la valeur, telle qu'elle est établie par la province, des billes ainsi exportées dans l'année, diminuée de la totalité des frais d'acquisition, de coupe, de transport et de vente des billes; et

- d) lorsque le contribuable a coupé du bois en état dans la province ou a acquis des billes provenant de bois en état dans la province et que lui ou une personne agissant pour lui a transformé les billes dans une scierie, une usine de pâte et papier ou un autre lieu de transformation de billes au Canada, le revenu du contribuable pour l'année de toutes provenances moins le total :
 - (i) de son revenu de provenances autres que les opérations forestières au Canada et que la transformation au Canada par lui ou une personne agissant pour lui et la vente par lui, de billes, de bois et de leurs sous-produits,
 - (ii) de chaque montant compris dans l'ensemble déterminé suivant le présent paragraphe en vertu de l'alinéa a), b) ou c), et
 - (iii) d'un montant égal à huit pour cent du coût initial, en ce qui le concerne, de biens désignés à l'annexe II et utilisés par lui dans l'année dans la transformation de billes ou de leurs sous-produits ou, si le montant ainsi déterminé est supérieur à 65 pour cent du revenu qui reste une fois opérées les déductions prévues aux sous-alinéas (i) et (ii), 65 pour cent du revenu qui reste ainsi ou, si le montant ainsi déterminé est inférieur à 35 pour cent du revenu qui reste ainsi, 35 pour cent du revenu qui reste ainsi.

[28] Les alinéas 700(1)*a*) et *c*) incluent le revenu que le contribuable tire de la vente de billes acquises dans la province. L'alinéa *a*) vise la vente de billes dans la province tandis que l'alinéa *c*) vise la vente de billes qui sont exportées de la province ou du Canada.

[29] L'alinéa 700(1)*b*) inclut le revenu que le contribuable tire de la vente de bois en état ou du droit de couper du bois en état dans la province.

[30] L'alinéa 700(1)*d*) intéresse le revenu qu'une société intégrée de produits forestiers gagne lorsqu'en plus d'acquérir des billes dans la province, le contribuable (ou une personne agissant pour lui) transforme les billes dans une scierie, une usine de pâte et papier ou un autre lieu de transformation au Canada.

[31] La somme incluse dans le revenu tiré d'opérations forestières selon l'alinéa 700(1)*d*) est déterminée de façon quelque peu tortueuse. L'alinéa 700(1)*d*) prend pour point de départ le revenu du contribuable de toutes provenances puis, de manière générale, il soustrait tout ce qui n'est pas un revenu tiré d'opérations forestières, de la transformation de billes ou de la vente de billes, de bois ou de produits connexes. Les sous-alinéas 700(1)*d*)(i) à (iii) excluent les sommes suivantes :

- le « revenu [du contribuable] de provenances autres que les opérations forestières au Canada et que la transformation au Canada par lui ou une personne agissant pour lui et la vente par lui, de billes, de bois et de leurs sous-produits » (sous-alinéa 700(1)*d*)(i)),
- les sommes déjà incluses dans le revenu tiré d'opérations forestières en application des alinéas 700(1)*a*), *b*) et *c*) (sous-alinéa 700(1)*d*)(ii));
- une déduction pour investissement au titre du coût initial du matériel de transformation de billes (sous-alinéa 700(1)*d*)(iii)).

[32] Les deux parties conviennent que, comme Weyerhaeuser était une société intégrée de produits forestiers, l'alinéa 700(1)*d*) du Règlement s'applique. Plus particulièrement, il s'agit de savoir si le gain résultant de la disposition des biens excédentaires constituait un revenu que Weyerhaeuser a tiré d'opérations forestières

effectuées au Canada ou de la transformation et de la vente de billes, de bois et de leurs sous-produits, comme il est énoncé au sous-alinéa 700(1)*d*(i).

Thèse des parties

Appelante

[33] À l'audience, l'avocate de l'appelante n'a présenté aucune observation et s'est fondée sur les arguments formulés par l'avocat de l'intervenante.

Intervenante

[34] L'intervenante fait valoir que l'interprétation la plus plausible de l'alinéa 700(1)*d* consiste à inclure le gain en litige. Elle soutient que le gain doit être considéré comme un revenu tiré d'une source assimilable à des opérations forestières ou à la transformation et à la vente de billes, de bois ou de leurs sous-produits, parce que les gains en capital imposables constituent un revenu suivant l'article 3 de la LIR.

[35] Si l'on admet que les gains en capital sont considérés à juste titre comme un revenu tiré d'une source, il faut alors se demander si le gain en l'espèce est un revenu tiré d'une source assimilable à des opérations forestières ou à la transformation et à la vente.

[36] L'intervenante avance que le terme « opérations forestières » a un sens plus large que l'expression « entreprise forestière » et que le « revenu tiré d'opérations forestières » englobe davantage d'éléments que le [TRADUCTION] « revenu tiré d'une entreprise forestière ». Elle affirme que, pour décider s'il y a lieu d'inclure un revenu en application de l'alinéa 700(1)*d*, il faut tenir compte du revenu tiré d'activités faisant partie intégrante des opérations forestières.

[37] Selon l'intervenante, les dispositions en cause faisaient partie intégrante de l'ensemble des opérations forestières de Weyerhaeuser. Les dispositions faisaient partie du plan d'entreprise global établi par cette dernière pour minimiser les coûts et accroître l'efficacité de l'ensemble de ses opérations forestières.

[38] L'intervenante allègue en outre que son interprétation est compatible avec l'historique des dispositions fédérales et provinciales en matière d'impôt sur les opérations forestières.

Intimée

[39] L'intimée affirme que le sens ordinaire des termes employés à l'alinéa 700(1)*d* du Règlement ne permet pas que le gain soit inclus dans le revenu tiré d'opérations forestières. Au contraire, seul le revenu directement lié aux activités courantes touchant les opérations forestières ou la transformation et la vente tombent sous le coup de l'alinéa 700(1)*d*).

[40] Selon l'intimée, il ne suffit pas en l'espèce que le gain provienne de la vente de biens antérieurement utilisés dans les opérations forestières de Weyerhaeuser. Le gain en litige ne provient pas de la poursuite d'opérations forestières par Weyerhaeuser.

[41] L'intimée soutient également que cette interprétation est compatible avec le reste du paragraphe 700(1) du Règlement et avec la LIR, considérée dans son intégralité. En particulier, elle respecte la distinction de longue date faite dans la LIR entre le revenu et le capital.

[42] De plus, l'intimée avance que, dans la présente affaire, le fait d'exclure les gains en capital du revenu tiré d'opérations forestières est compatible avec l'objet de la disposition applicable. Lorsqu'il a édicté ces dispositions, le législateur ne pouvait avoir eu l'intention que les gains en capital comme ceux en litige soient inclus suivant l'alinéa 700(1)*d* étant donné que les gains en capital n'ont pas été généralement imposés avant 1972.

Analyse

[43] La façon appropriée d'interpréter les lois fiscales a été énoncée par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*⁵ :

L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation. Par contre, lorsque les mots utilisés peuvent avoir plus d'un sens raisonnable, leur sens ordinaire joue un rôle moins important. L'incidence relative du sens ordinaire, du contexte et de l'objet sur le processus d'interprétation peut varier, mais les tribunaux doivent, dans tous les cas, chercher à interpréter les dispositions d'une loi comme formant un tout harmonieux.

La Cour suprême a en outre déclaré que la LIR « demeure un instrument dominé par des dispositions explicites qui prescrivent des conséquences particulières et commandent une interprétation largement textuelle »⁶.

[44] Dans l'affaire dont je suis saisi, il est nécessaire d'interpréter la partie suivante de l'alinéa 700(1)d) du Règlement :

- d) [...] le revenu du contribuable pour l'année de toutes provenances moins [...]
- (i) [...] son revenu de provenances autres que les opérations forestières au Canada et que la transformation au Canada par lui ou une personne agissant pour lui et la vente par lui, de billes, de bois et de leurs sous-produits,

[45] Plus particulièrement, il importe de déterminer si les sources de revenu décrites comme les « opérations forestières [...] et [...] la transformation [...] et la vente [...] de billes, de bois et de leurs sous-produits » comprennent les gains en capital imposables et la perte en capital déductible qui composent le gain en litige.

Libellé

[46] Dans la présente affaire, le calcul prévu à l'alinéa 700(1)d) commence avec le « revenu de toutes provenances », duquel on soustrait ensuite les sommes énumérées

⁵ [2005] 2 R.C.S. 601, par. 10.

⁶ *Hypothèques Trustco*, précité, note 2, par. 13.

aux sous-alinéas (i) à (iv). Le revenu de toutes provenances du contribuable engloberait manifestement les gains en capital, lesquels constituent un revenu tiré d'une source selon l'article 3 de la LIR : *Schwartz c. Canada*⁷.

[47] Cependant, il ne s'ensuit pas que le « revenu » tiré de la source désignée au sous-alinéa 700(1)d)(i) (les opérations forestières ou la transformation [...] et la vente) doit comprendre les gains en capital. Le terme « revenu » est employé de différentes façons dans la LIR et il peut avoir diverses significations. Dans l'arrêt *Enterprises Ludco Ltée c. Canada*, la Cour suprême du Canada devait statuer sur le sens à donner au terme « revenu » pour l'application du sous-alinéa 20(1)c)(i) de la LIR. Elle a fait remarquer ce qui suit :

La *Loi de l'impôt sur le revenu* ne définit pas le terme « revenu ». Il y est question de « revenu net », de « revenu imposable » et de revenu provenant de différentes sources, sans que l'on mentionne ou décrive les caractéristiques juridiques de la notion de « revenu ». Elle n'indique que ce qui doit être inclus dans le revenu ou en être exclu⁸.

[48] Le terme « revenu » figurant au sous-alinéa 700(1)d)(i) doit donc être défini à la lumière du contexte dans lequel il est employé.

[49] Je vais d'abord examiner les termes utilisés pour décrire la source désignée au sous-alinéa 700(1)d)(i). Comme les parties l'ont signalé, les termes « opérations forestières », « transformation » et « vente » ne sont pas définis dans le Règlement, et il est donc nécessaire de tenir compte de leur sens ordinaire.

[50] Je souscris à l'observation formulée par l'intimée selon laquelle les termes « opérations forestières » et « la transformation [...] et la vente [...] de billes, de bois et de leurs sous-produits » renvoient à des activités courantes exercées par un contribuable. C'est ce qui ressort des définitions suivantes que donnent différents dictionnaires des termes [TRADUCTION] « exploitation forestière » (« *logging* »), [TRADUCTION] « opération » (« *operation* »), [TRADUCTION] « opération forestière » (« *logging operation* »), [TRADUCTION] « processus » (« *process* ») et [TRADUCTION] « transformation » (« *processing* ») :

⁷ [1996] 1 R.C.S. 254, par. 20.

⁸ [2001] 2 R.C.S. 1082, par. 57.

[TRADUCTION]

« exploitation forestière » Les travaux consistant à couper et à préparer le bois sur pied⁹.

« exploitation forestière » L'abattage, l'ébranchage, le tronçonnage et le marquage des arbres, la construction de routes forestières, le transport de billes hors route jusqu'au bassin de réserve ou à la cour de scierie, la récupération du bois et le reboisement¹⁰.

« exploitation » Le processus d'exploitation ou le mode d'action¹¹.

« exploitation » L'action, le processus ou la méthode utilisé pour travailler ou exploiter; le fait d'être actif et de fonctionner; un processus actif¹².

« exploitation forestière » L'abattage, le tronçonnage, l'écorçage en forêt, le transport par camion, l'empilage, le flottage, le chargement et le transport par routes du bois, mais non sa transformation à l'extérieur de la forêt¹³.

« processus » Un plan d'action ou une marche à suivre, une suite d'étapes dans la fabrication ou une quelconque autre opération¹⁴.

« processus » L'ajustement, le changement, l'assemblage, la fabrication, la modification, la production ou la réparation de biens¹⁵.

[51] J'arrive à la conclusion que, selon leur sens ordinaire, les termes « opérations forestières » signifient l'activité courante consistant à couper les arbres en billes et à transporter ces billes, et les termes « transformation » et « vente » évoquent l'activité courante touchant la fabrication ou la production et la vente.

[52] J'estime en outre important que l'expression « opérations forestières » employée au sous-alinéa 700(1)d)(i) est, dans la version anglaise de cette disposition, nuancée par les termes « *carried on in Canada* » (« au Canada » dans la version française), lesquels renforcent l'idée que les opérations forestières mettent en jeu une activité courante.

⁹ *The Canadian Oxford Dictionary*, 1^{re} éd.

¹⁰ Daphne A. Dukelow et Betsy Nuse, *The Dictionary of Canadian Law*, 2^e éd., Scarborough, Carswell, 1995, p. 696.

¹¹ *Black's Law Dictionary*, 6^e éd.

¹² *The Canadian Oxford Dictionary*, 1^{re} éd.

¹³ *The Dictionary of Canadian Law*, précité, p. 696.

¹⁴ *The Canadian Oxford Dictionary*, 1^{re} éd.

¹⁵ *The Dictionary of Canadian Law*, précité, p. 954.

[53] Comme les « opérations forestières », la « transformation » et la « vente » intéressent toutes des activités courantes exercées par un contribuable, la source du revenu précisée au sous-alinéa 700(1)d)(i), soit les opérations forestières ou la transformation et la vente de billes, de bois ou de leurs sous-produits, paraît correspondre à une source de revenu tiré d'une entreprise, laquelle découle d'activités précises exercées par un contribuable.

[54] Cependant, l'intervenante s'appuie sur la décision *MacMillan Bloedel Limited v. The Queen*¹⁶ pour affirmer que le terme « opérations forestières » a un sens plus large que l'expression « entreprise forestière » et que le « revenu tiré d'opérations forestières » englobe davantage d'éléments que le [TRADUCTION] « revenu tiré d'une entreprise forestière ».

[55] Dans cette affaire, il s'agissait de savoir si la contribuable, société intégrée de produits forestiers, avait à juste titre inclus diverses sortes de revenu d'intérêt dans son « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » pour l'application du crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières. La contribuable avait ajouté cet intérêt en vertu du sous-alinéa 700(1)d)(i) du Règlement.

[56] Le juge Collier a conclu qu'une partie de l'intérêt constituait un revenu tiré d'opérations forestières, mais pas le reste. L'intervenante soutient que le tribunal a favorisé une interprétation plus libérale et pragmatique pour décider si quelque chose constituait un revenu tiré d'une source assimilable à des opérations forestières et qu'il a en fait précisé que le « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » ne se limitait pas strictement au revenu découlant de la vente de bois d'œuvre.

[57] Selon moi, cette décision n'est pas d'une grande utilité en l'espèce. Le tribunal ne prétend à aucun moment interpréter les termes « revenu [...] tiré d'opérations forestières [...] et [...] la transformation [...] et la vente ». Le juge Collier évalue plutôt chaque genre de revenu d'intérêt à la lumière de ce qu'englobaient, à son avis, les « opérations forestières [...] et [...] la transformation [...] et la vente [...] » sans procéder à aucune analyse. Par exemple, lorsqu'il conclut que l'intérêt gagné par la contribuable au titre des prêts hypothécaires et des avances qu'elle a consenties à des employés afin de les aider à acquitter leurs frais de déménagement constituait un revenu tiré d'opérations forestières, le tribunal mentionne simplement que les

¹⁶ 90 DTC 6219 (C.F. 1^{re} inst.).

sommes faisaient partie, [TRADUCTION] « d'un point de vue pratique et commercial, des opérations forestières de la partie demanderesse ».

[58] De toute évidence, le tribunal ne s'est pas fondé sur une interprétation textuelle, contextuelle et téléologique, comme celle que commandent maintenant les récents arrêts de la Cour suprême du Canada, dont *Hypothèques Trustco*.

[59] Même si je pouvais m'appuyer sur cette décision, elle n'aide nullement l'intervenante puisque le tribunal paraît avoir simplement accepté le fait que le « revenu tiré d'opérations forestières » se limitait au revenu que la contribuable avait tiré de son entreprise forestière. Par exemple, pour décider que l'intérêt gagné sur des prêts consentis aux clients constituait un revenu tiré des opérations forestières de la contribuable, le juge Collier a affirmé que l'intérêt [TRADUCTION] « faisait partie intégrante des opérations forestières de la demanderesse, et ne constituait pas une quelconque source distincte de revenu d'entreprise »¹⁷. (Non souligné dans l'original.) En outre, lorsqu'il a conclu que quatre éléments d'intérêt bancaire devaient être exclus du revenu tiré d'opérations forestières parce qu'aucun élément de preuve n'étayait leur provenance, le juge Collier a formulé les commentaires suivants :

[TRADUCTION]

À mon avis, il ne suffit pas d'affirmer que la demanderesse exploitait une entreprise intégrée de produits forestiers, et que ces éléments doivent nécessairement découler de cette entreprise. Il doit y avoir, sur le plan des faits, quelque chose de plus¹⁸.
[Non souligné dans l'original.]

[60] L'exigence du juge Collier selon laquelle il doit y avoir [TRADUCTION] « quelque chose de plus » n'est peut-être pas des plus précises, mais il a manifestement conclu que, pour constituer un « revenu tiré d'opérations forestières », une somme doit présenter un lien suffisant avec une activité forestière courante.

[61] L'intervenante et l'intimée conviennent que le sens ordinaire des termes « opérations forestières », « transformation » et « vente » engloberait les travaux qui font partie intégrante de ces activités. À l'appui de cet argument, elles invoquent

¹⁷ *MacMillan Bloedel*, précité, note 11, p. 6222.

¹⁸ *MacMillan Bloedel*, précité, note 11, p. 6222.

toutes deux la décision *Echo Bay Mines Ltd. v. The Queen*¹⁹ de la Cour fédérale, Section de première instance.

[62] Dans l'affaire *Echo Bay Mines*, la contribuable, qui exploitait une entreprise d'extraction et de transformation de l'argent, a conclu des contrats de couverture afin de se protéger contre les fluctuations des prix de ce métal. Lorsqu'elle a liquidé les contrats de couverture, elle a réalisé un gain, qu'elle a inclus dans ses « bénéfices relatifs à des ressources » au sens de l'alinéa 1204(1)b) du Règlement pour déterminer le montant de la déduction au titre des ressources à laquelle elle avait droit suivant l'alinéa 20(1)v.1) de la LIR. Selon la définition du terme « bénéfices relatifs à des ressources », ceux-ci englobent le « montant [...] de l'ensemble de [...] revenus [...] tirés [...] de la production au Canada [...] de métaux ou de minéraux [...] ». Le ministre a exclu les gains des « bénéfices relatifs aux ressources » de la contribuable parce que les contrats de couverture n'étaient pas suffisamment intégrés dans la production de l'argent par la contribuable pour être considérés comme un revenu tiré de cette production.

[63] Le juge MacKay s'est demandé ce que l'on entendait par les termes « revenu [...] tiré [...] de la production [...] de métaux [...] », et il a conclu que la production doit nécessairement englober les ventes de métaux parce qu'aucun revenu n'est généré s'il n'y a pas de vente. Après avoir tiré cette conclusion, le tribunal a décidé que les contrats de couverture étaient reliés aux ventes d'argent par la contribuable et qu'ils faisaient donc partie intégrante de la production d'argent par cette dernière.

[64] La Cour fédérale s'est exprimée en ces termes, à la page 6447 :

[...] le revenu de « production » peut provenir de diverses activités à condition que celles-ci fassent partie intégrante des opérations de production. Or la production n'engendre d'elle-même aucun revenu s'il n'y a pas de vente. Les opérations qui peuvent raisonnablement être reliées à la commercialisation du produit et qui sont entreprises pour garantir que celui-ci soit vendu à un prix satisfaisant, pour produire un revenu avec espoir de bénéfices, sont à mes yeux des activités faisant partie intégrante de la production qui vise à rapporter un revenu et des bénéfices relatifs à des ressources au sens du paragraphe 1204(1) du Règlement.

¹⁹ 92 DTC 6437.

[65] L'interprétation des termes « revenu [...] tiré [...] de la production » donnée dans la décision *Echo Bay Mines* a été adoptée par le présent tribunal dans la décision *3850625 Canada Inc. c. La Reine*, où la juge Woods a mentionné ce qui suit :

Le principe qui ressort de la décision *Echo Bay Mines* est que les revenus que l'on considère comme étant tirés de la production et du traitement ne se limitent pas aux revenus tirés de la vente de ressources minérales. En effet, sont aussi compris dans ces revenus les revenus tirés d'autres activités qui sont essentielles aux activités de production et de traitement²⁰.

[66] En ce qui concerne l'affaire dont je suis saisi, il me paraît incontestable que le revenu tiré d'activités faisant partie intégrante des opérations forestières ou de la transformation et de la vente de billes, de bois ou de leurs sous-produits doit être inclus dans le revenu tiré de ces activités. Faire partie intégrante de quelque chose signifie simplement figurer parmi les éléments constituant un tout. Savoir si une activité fait partie intégrante d'une autre activité est une question de fait. Peut-on dire que la disposition d'immobilisations excédentaires faisait partie intégrante des opérations forestières de Weyerhaeuser ou de la transformation et de la vente de billes, de bois et de leurs sous-produits?

[67] L'avocat de l'intimée affirme que [TRADUCTION] « le produit de disposition d'une immobilisation est aux antipodes du revenu tiré d'une activité courante » parce que la disposition d'immobilisations utilisées dans des opérations forestières fait en sorte de priver les opérations de leur caractère continu et actif. De plus, les opérations effectuées aux installations de la scierie ont cessé l'année précédant celle où les gains découlant des dispositions de ces installations ont été réalisés. Il est donc impossible de considérer que le produit de leur disposition constitue un revenu tiré d'activités courantes.

[68] L'intervenante soutient que les scieries de Merritt et de Lumby ont, jusqu'en 1998, fait partie intégrante de l'entreprise forestière intégrée de Weyerhaeuser et que la décision de fermer les scieries a été prise suivant son plan d'entreprise global visant à maximiser ses revenus. Selon elle, mis à part le revenu d'entreprise, il n'existe aucune sorte de revenu qui tire plus manifestement sa source des opérations forestières intégrées de Weyerhaeuser que la disposition de biens utilisés dans son entreprise.

²⁰ 2010 CCI 104, par 18.

[69] À mon avis, la disposition d'immobilisations par Weyerhaeuser ne faisait pas partie intégrante de ses opérations forestières ni de la transformation ou de la vente de bois et de produits connexes. La disposition ne concernait nullement la coupe ou la transformation de billes ou la vente de produits du bois n'avait pas lieu dans l'exercice des activités courantes d'exploitation forestière, de transformation et de vente desquelles Weyerhaeuser tirait un revenu. La disposition n'a pas eu lieu dans l'exercice des activités. La vente du moyen par lequel les opérations forestières ou les opérations de transformation étaient poursuivies ne fait pas partie intégrante de ces opérations. La vente a eu lieu après que les biens ont cessé d'être utilisés dans l'exercice de ces activités.

[70] Même si les scieries avaient été fonctionnelles lors de leur vente par Weyerhaeuser, le gain tiré de leur disposition n'aurait pas découlé de l'exercice d'une activité, mais bien du fait que Weyerhaeuser cessait ses activités à ces scieries.

Contexte

[71] Les deux parties ont attiré mon attention sur l'alinéa 700(1)b) du Règlement. Elles affirment que, selon cette disposition, il faut inclure dans le revenu les gains en capital réalisés par un contribuable sur la vente de bois en état ou du droit de couper du bois en état. Afin d'en faciliter la consultation, le texte de cette disposition est reproduit ci-dessous :

b) lorsque le contribuable vend du bois en état dans la province ou le droit de couper du bois en état dans la province, son revenu pour l'année tiré de telles ventes, à l'exclusion de la partie de ce revenu qui a déjà été incluse dans le calcul de son revenu tiré d'opérations forestières dans la province pour une année antérieure;

[72] Les parties invoquent l'arrêt *Tabor Creek Sawmills Ltd. c. Colombie-Britannique (ministre des Finances)*²¹, dans lequel la Cour suprême du Canada a conclu que le gain en capital réalisé à l'occasion de la vente du droit de couper du bois sur pied tombe sous le coup de la définition de l'expression [TRADUCTION] « revenu provenant d'opérations forestières » figurant à l'article 2 de la LTA. À l'alinéa b) de cette définition, tel qu'il était alors rédigé, il est question du [TRADUCTION] « profit net provenant de l'acquisition [...] et [...] de la vente [...] du droit de couper du bois sur pied ». Les parties pertinentes de l'article 2 étaient ainsi rédigées :

²¹ [1973] A.C.S. n° 17.

[TRADUCTION]

2. Dans la présente loi, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente [...]

« revenu provenant d'opérations forestières » effectuées par une personne au cours d'une année fiscale : [...]

b) lorsque du bois sur pied dans la Province ou le droit de couper du bois sur pied dans la Province est vendu par une personne de quelque façon que ce soit, y compris par redevance, le profit net provenant de l'acquisition de bois sur pied ou du droit de couper du bois sur pied, et le profit net provenant de la vente du bois sur pied ou du droit de couper du bois sur pied.

[73] La Cour suprême a confirmé la décision de la Cour d'appel de la C.-B., laquelle avait conclu qu'à la lumière du [TRADUCTION] « libellé clair et sans équivoque de l'alinéa 2b) », cette disposition visait à imposer à la fois les rentrées de capital et les rentrées de revenu²².

[74] S'appuyant sur l'arrêt *Tabor Creek Sawmills*, les deux avocats ont soutenu que la mention, à l'alinéa 700(1)b) du Règlement, du revenu tiré de la vente de bois en état ou du droit de couper du bois en état inclurait les gains en capital réalisés par un contribuable à l'occasion de ce genre de ventes. Ils ont ensuite chacun exposé comment cela étayait la thèse avancée par leur client.

[75] Je ne suis toutefois pas convaincu que l'arrêt *Tabor Creek Sawmills* est nécessairement applicable ici. Le libellé de l'alinéa 700(1)b) est différent de celui de l'alinéa 2b) de la LTA alors en vigueur. Cette dernière disposition fait état du [TRADUCTION] « profit net » provenant de l'acquisition et de la vente de bois sur pied ou du droit de couper du bois sur pied. L'alinéa 700(1)b) vise plutôt le « revenu » tiré de la vente. Dans l'arrêt *Tabor Creek Sawmills* rendu par la Cour suprême de la C.-B., le juge Ruttan a fait mention de l'emploi explicite du terme [TRADUCTION] « profit net » à l'alinéa 2b) de la LTA en ce qui concerne la vente du droit de couper du bois sur pied lorsqu'il a fait les observations suivantes :

²²[1972] B.C.J. No. 727, par. 26, le juge Taggart.

[TRADUCTION]

[...] Qu'elles fassent ou non partie de l'entreprise commerciale habituelle de la contribuable, ces ventes constituent des « opérations forestières » au sens de la Loi et le profit net tiré de ces opérations forestières constitue un revenu sous le régime de ce texte législatif. Il me semble que le terme important utilisé dans la *Logging Tax Act* n'est pas « revenu », mais « profit »²³. [Non souligné dans l'original.]

[76] Les termes « revenu » et « profit net » ne sont pas synonymes. Voilà pourquoi je conclus que la pertinence particulière de l'alinéa 700(1)b) au regard de l'interprétation du sous-alinéa 700(1)d)(i) n'a pas été établie.

[77] Si je fais fausse route sur ce point, et s'il était de l'intention du législateur que le « revenu » tiré de la vente de bois en état ou du droit de couper du bois en état englobe les gains en capital réalisés sur ce genre de dispositions, je conviendrais alors avec l'intimée que l'inclusion expresse de ce « revenu » au moyen de l'alinéa 700(1)b) permettrait de penser que les gains en capital ne sont pas inclus dans le revenu tiré d'opérations forestières ou de la transformation et de la vente suivant le sous-alinéa 700(1)d)(i).

[78] Cependant, un autre facteur contextuel permet d'étayer en l'espèce l'interprétation du sous-alinéa 700(1)d)(i) proposée par l'intimée. Il s'agit de la notion relative à la source du revenu sous-jacente à la LIR. Comme l'a énoncé le présent tribunal dans la décision *Fortino v. The Queen*, « [s]elon le concept fondamental établi par la Loi, le revenu provenant de chaque source doit être calculé séparément conformément aux règles qui s'appliquent à cette source particulière »²⁴.

[79] Selon la notion relative à la source, le revenu tiré de chaque source est calculé de façon distincte, conformément aux règles applicables à chaque source particulière, et les gains en capital sont traités comme une source distincte de revenu. Dans l'arrêt *Schwartz*, la Cour suprême du Canada a déclaré ce qui suit au paragraphe 20 :

L'article 3 énonce les règles de base qui régissent le calcul du revenu d'un contribuable pour une année donnée et énumère, à l'al. a), les cinq principales sources qui peuvent générer un revenu, soit les charge, emploi, entreprise, bien et gains en capital. Les sous-sections a, b et c de la section B de la partie I renferment des dispositions particulières qui s'appliquent pour déterminer si le revenu provient

²³[1971] B.C.J. No. 85, par. 13.

²⁴97 DTC 55, par. 39.

d'une charge, d'un emploi, d'une entreprise ou d'un bien ou s'il constitue un gain en capital.

[80] Selon ce régime, les gains en capital sont traités comme une source de revenu distincte, différente des quatre sources énumérées à l'article 3, et les gains en capital ne sont inclus dans le revenu d'aucune autre source.

[81] Au sous-alinéa 700(1)d)(i), les termes « opérations forestières [...] et [...] la transformation [...] et la vente [de sous-produits du bois] » dénotent une source de revenu. Suivant le régime de la LIR, le revenu généré d'une telle source serait calculé séparément du revenu tiré d'autres sources. Il serait incompatible avec ce régime d'inclure les gains en capital dans le revenu provenant d'une source particulière et définie, comme les opérations forestières ou la transformation et la vente, à moins que la disposition législative ne prévoie expressément que ce soit le cas ou que cela ne ressorte par ailleurs manifestement du contexte de la disposition. Cette conclusion est renforcée par le fait que, selon la LIR, les gains en capital ne sont pas réalisés lors de l'exercice d'une activité courante, mais plutôt par suite de la disposition d'un bien. Dans leur ouvrage intitulé *Principles of Canadian Income Tax Law*, les auteurs Hogg, Magee et Li signalent que les gains en capital, [TRADUCTION] « même s'ils sont inclus dans le revenu suivant l'article 3, [...] ne constituent pas un revenu provenant d'une source au sens traditionnel de ce terme – les gains en capital sont plutôt un revenu gagné par suite de la disposition d'une source »²⁵.

Objet

[82] Conformément aux directives en ce sens formulées par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Hypothèques Trustco*, il me faut également prendre en compte l'objet visé par le législateur lorsqu'il a édicté l'alinéa 700(1)d).

²⁵Peter W. Hogg, Joanne E. Magee et Jinyan Li, 6^e éd., Toronto, Carswell, 2006, ch. 4.4 (a).

[83] Je conviens avec l'intimée que l'intention du législateur doit être celle que ce dernier avait au moment où la disposition a été édictée. Cette notion est exposée de la façon suivante dans *Sullivan on the Construction of Statutes* :

[TRADUCTION]

[...] l'intention du législateur est un fait historique [...] S'ils ont l'obligation de donner effet à la véritable intention du législateur, les tribunaux doivent tenter de reconstituer le ou les objets visés par le texte législatif [...] ²⁶.

[84] Dans l'arrêt *R. c. Big M Drug Mart Ltd.*, la Cour suprême du Canada a écarté la possibilité que l'objet visé par le texte législatif puisse varier. Le juge en chef Dickson s'est exprimé ainsi :

De plus, la théorie de l'objet changeant contraste nettement avec les notions fondamentales qui se sont formées dans notre droit au sujet de la nature de « l'intention du législateur ». L'objet d'une loi est fonction de l'intention de ceux qui l'ont rédigée et adoptée à l'époque, et non pas d'un facteur variable quelconque ²⁷.

[85] L'article 700 du Règlement a été édicté en 1963 (C.P. 1963-1421, 26 septembre 1963, Gazette du Canada, partie II, 9 octobre 1963). À ce moment, l'alinéa 700(1)(d) était pour l'essentiel analogue à sa version actuelle. Tout comme cette dernière, la version initiale de l'alinéa 700(1)(d) concerne le « revenu de toutes provenances » et le sous-alinéa 700(1)(d)(i) fait mention du « revenu de provenances autres que les opérations forestières et que la transformation et vente ».

[86] La partie pertinente de la disposition initialement édictée est ainsi rédigée :

700(1) Sauf disposition du paragraphe (2) [...] «revenu pour l'année tiré d'opérations forestières dans la province » désigne l'ensemble des montants suivants :

[...]

d) Lorsque le contribuable a coupé du bois en état dans la province ou a acquis des billes provenant de bois en état dans la province, s'il exploite une scierie, usine de pâte ou papier ou autre lieu de transformation de billes au Canada, son revenu de toutes provenances pour l'année moins l'ensemble

²⁶ Ruth Sullivan, 5^e éd., Markham, LexisNexis Canada Inc., 2008, p. 278.

²⁷ [1985] 1 R.C.S. 295, par. 91.

- (i) de son revenu de provenances autres que les opérations forestières et que la transformation et vente par lui de billes, bois et de leurs sous-produits, [...]
[Non souligné dans l'original.]

[87] La version actuelle de cette disposition est libellée ainsi :

700(1) Sauf disposition du paragraphe (2) [...] «revenu pour l'année tiré d'opérations forestières dans la province» désigne l'ensemble des montants suivants :

[...]

- d) lorsque le contribuable a coupé du bois en état dans la province ou a acquis des billes provenant de bois en état dans la province et que lui ou une personne agissant pour lui a transformé les billes dans une scierie, une usine de pâte et papier ou un autre lieu de transformation de billes au Canada, le revenu du contribuable pour l'année de toutes provenances moins le total :

- (i) de son revenu de provenances autres que les opérations forestières au Canada et que la transformation au Canada par lui ou une personne agissant pour lui et la vente par lui, de billes, de bois et de leurs sous-produits, [...]

[Non souligné dans l'original.]

[88] L'intervenante soutient qu'historiquement, le gouvernement fédéral voulait laisser aux provinces une certaine marge de manœuvre en matière d'impôt sur les opérations forestières. Avec l'introduction de l'imposition des gains en capital en 1972, le montant du revenu tiré d'opérations forestières susceptible d'être imposé a augmenté. Interpréter l'expression «revenu tiré d'opérations forestières» de manière à exclure les gains en capital signifierait que le législateur avait l'intention de réserver cette nouvelle tranche de revenu tiré d'opérations forestières pour sa propre assiette fiscale. L'intervenante affirme que cette interprétation va à l'encontre de l'évolution historique du crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières.

[89] Cet argument ne peut être retenu pour deux raisons.

[90] En premier lieu, l'historique de l'article 127 de la LIR et celui de l'article 700 du Règlement révèlent que, même si le législateur a toujours eu l'intention d'accorder

un allégement au titre de l'impôt établi par une province sur le revenu tiré d'opérations forestières, le crédit n'a jamais cessé de faire l'objet de restrictions. L'intention de restreindre le montant du crédit est évidente. Une restriction de ce genre est prévue au paragraphe 127(1) (et à l'article 41A, qui l'a précédé). Elle limite le crédit à un taux d'imposition provincial maximal sur les opérations forestières de $6\frac{2}{3}$ pour 100 du « revenu tiré d'opérations forestières » du contribuable. Une augmentation du taux d'imposition provincial sur les opérations forestières n'entraînerait pas une augmentation correspondante du montant du crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières. En outre, le législateur a choisi de définir le terme « revenu tiré d'opérations forestières » pour l'application du crédit d'impôt sur les opérations forestières de manière à exercer un contrôle sur l'assiette de l'impôt pouvant faire l'objet du crédit. Il est donc évident que le législateur n'avait pas l'intention d'accorder aux provinces l'entière marge d'imposition en matière d'activités forestières.

[91] En second lieu, contrairement à ce que laisse entendre l'intervenante, les gains en capital ne peuvent être considérés comme un revenu tiré d'opérations forestières. Je souscris aux commentaires formulés par l'auteur Krishna lorsqu'il affirme [TRADUCTION] « il existe une notion intuitive voulant que l'appréciation du capital ne constitue pas ce que l'on considère normalement comme du "revenu" »²⁸. Le gain en capital découle d'une augmentation de la valeur en capital d'un bien²⁹. Il ne découle pas d'une quelconque activité exercée par le contribuable. En conséquence, l'on ne peut soutenir que, lorsqu'il a introduit l'impôt sur les gains en capital, le législateur imposait une nouvelle tranche de revenu tiré d'opérations forestières. À mon avis, l'interprétation proposée par l'intervenante se traduirait par une augmentation de l'assiette sur laquelle le crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières est calculé puisqu'elle aurait pour effet d'inclure des gains que le législateur n'avait jamais eu l'intention de voir faire partie du régime de crédit d'impôt sur les opérations forestières. Si l'intervenante avait raison, même les gains réalisés sur la vente d'un bien-fonds, dont la valeur pour un usage résidentiel ou récréatif serait devenue plus élevée que sa valeur comme terrain forestier, seraient considérés comme un « revenu tiré d'opérations forestières » malgré le fait que cette augmentation de la valeur n'ait rien à voir avec des activités commerciales liées à des opérations forestières ou à la transformation du bois exercées sur ce bien-fonds.

[92] Je souscris à l'observation faite par l'intimée quant à l'objet du sous-alinéa 700(1)d)(i). Je conclus qu'au moment où le législateur a édicté cette

²⁸ Précité, note 26, p. 430.

²⁹ Krishna, *The Fundamentals of Canadian Income Tax*, 8^e éd., p. 431.

disposition, son intention n'était pas que le revenu tiré d'une source assimilable à des opérations forestières ou à la transformation et à la vente de billes, de bois ou de leurs sous-produits englobe les gains en capital parce qu'en 1963, ces gains ne constituaient pas une source de revenu sous le régime de la LIR. Comme l'objet d'une disposition est un fait historique, l'inclusion des gains en capital à titre de source de revenu suivant la LIR en 1972 n'aurait pas pour effet de modifier l'objet qui était visé par l'édiction du sous-alinéa 700(1)d)(i).

Conclusion

[93] L'interprétation textuelle, contextuelle et téléologique de l'alinéa 700(1)d) du *Règlement de l'impôt sur le revenu* m'amène à conclure que les gains en l'espèce ne constituaient pas un « revenu tiré d'opérations forestières dans la province » et que, par conséquent, l'impôt payé sous le régime de la LIR sur ces gains ne peut faire l'objet d'un crédit d'impôt fédéral sur les opérations forestières.

[94] L'appel est donc rejeté avec dépens partie-partie en faveur de l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 30^e jour de mars 2012.

« B. Paris »

Juge Paris

Traduction certifiée conforme
ce 25^e jour de juillet 2012.

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2012 CCI 106

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2007-1055(IT)G

INTITULÉ : Weyerhaeuser Company Limited et
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L' AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L' AUDIENCE : Le 15 décembre 2010

MOTIFS DU JUGEMENT : L' honorable juge B. Paris

DATE DU JUGEMENT : Le 30 mars 2012

COMPARUTIONS :

Avocate de l' appelante : M^e Wendy King
Avocats de l' intimée : M^e David Jacyk
M^e Andrew Majawa
Avocat de l' intervenante : M^e David Poore

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l' appelante :

Nom : Wendy King

Cabinet :

Pour l' intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada