

T-5139-73

T-5139-73

G.T.E. Sylvania Canada Limited (*Plaintiff*)G.T.E. Sylvania Canada Limited (*Demanderesse*)

v.

c.

The Queen (*Defendant*)^a La Reine (*Défenderesse*)

Trial Division, Cattanach J.—Montreal, May 2; Ottawa, May 27, 1974.

Division de première instance, le juge Cattanach—Montréal, le 2 mai; Ottawa, le 27 mai 1974.

Income tax—Capital cost allowance—Deductions from revenue permitted in province—Whether “grant, subsidy or other assistance”—Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, s. 11, Reg. 1100(1)(a)(viii) and Sch. B; s. 20(6)(h)—Corporation Tax Act, R.S.Q. 1964, c. 67, s. 16a, en. 1967-68, c. 28, s. 1, amended 1971, c. 23, s. 1.

^b *Impôt sur le revenu—Allocation à l’égard du coût en capital—Déductions au revenu autorisées dans une province—S’agit-il d’«un octroi, d’une subvention ou d’une autre aide»*—Loi de l’impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148, art. 11, Règlement 1100(1)(a)(viii) et Ann. B; art. 20(6)(h)—Loi de l’impôt sur les corporations, S.R.Q. 1964, c. 67, art. 16a, ajouté par l’art. 1, c. 28, 1967-68, modifié par l’art. 1, c. 23, 1971.

For the purpose of computing its income for the year 1971, the plaintiff company proceeded under section 11(1)(a) of the *Income Tax Act* permitting the taxpayer, in computing income, to deduct such amount of the capital cost as is allowed by regulation. Reg. 1100(1)(a)(viii) and Schedule B provided for allowance to a maximum of 20 per cent of the capital cost. The plaintiff claimed the full allowance thereunder.

^d Lors du calcul de son revenu pour l’année 1971, la compagnie demanderesse a appliqué l’article 11(1)(a) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* autorisant le contribuable à déduire de son revenu le montant du coût en capital de ses biens qui est alloué par règlement. Le Règlement 1100(1)(a)(viii) et l’Annexe B autorisent la déduction maximale de 20% du coût en capital. La demanderesse a demandé la totalité de la déduction prévue.

The Minister re-assessed the plaintiff by adding to its income the sum of \$18,233 which was 20 per cent of \$91,166, the net Quebec tax reduction allowed the plaintiff under section 16a of the *Corporation Tax Act* (Que.) as amended. This section, for the encouragement of manufacturers and processors in the Province, allowed deduction, in computing net revenue during the period 1968-71, of sums invested in the acquisition of new machinery.

^e Le Ministre a établi une nouvelle cotisation à l’égard de la demanderesse en ajoutant à son revenu la somme de \$18,233, soit 20% des \$91,166 représentant la réduction nette d’impôt consentie au Québec à la demanderesse en vertu de l’article 16a de la *Loi de l’impôt sur les corporations* du Québec, telle que modifiée. Cet article, dont le but est d’inciter des entreprises de fabrication et de transformation à s’installer dans la province, autorisait, lors du calcul du revenu pour les années 1968 à 1971, la déduction des sommes investies dans l’acquisition de machinerie nouvelle.

In re-assessing, the Minister assumed that the deductions made by the plaintiff in computing net revenue under the *Corporation Tax Act* (Que.) and the resulting saving thereunder by the plaintiff in the sum of \$91,166 was for the acquisition of property and therefore the capital cost of the property was deemed to be the capital cost thereof, minus the deductions allowed to the plaintiff in Quebec, as a “grant, subsidy or other assistance” within the meaning of section 20(6)(h) of the *Income Tax Act*.

^f En établissant cette nouvelle cotisation, le Ministre s’est fondé sur l’hypothèse que les déductions effectuées par la demanderesse lors du calcul de son revenu net, en vertu de la *Loi de l’impôt sur les corporations* du Québec, et l’économie d’impôt qui en a résulté, soit \$91,166, se rapportaient à l’acquisition de biens et que le coût en capital desdits biens est censé être le coût en capital de ces biens moins les déductions accordées à la demanderesse au Québec, à titre d’«octroi, d’une subvention ou une autre aide» au sens de l’article 20(6)(h) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*.

Held, allowing the plaintiff’s appeal from re-assessment, the phrase “grant, subsidy or other assistance” was to be construed in accordance with the *ejusdem generis* rule. “Grant” and “subsidy” each contemplated the gift of money from a fund by a Government to a person for the public weal. “Or other assistance” must be coloured by the meaning of these words. The forbearance of the Quebec Government to exact a maximum tax is different from the act of making a grant or subsidy available to such persons to enable them to locate in the Province. Hence the tax advantage given by the Quebec Government to the plaintiff was not “other assistance”, within the limited sense of those words in section 20(6)(h) of the *Income Tax Act*.

^g *Arrêt*: l’appel de la demanderesse à l’encontre de la nouvelle cotisation est accueilli; l’expression «un octroi, une subvention ou une autre aide» devait être interprétée selon la règle *ejusdem generis*. Les mots «octroi» et «subvention» visent une aide pécuniaire provenant de fonds publics, accordée à une personne par un gouvernement dans l’intérêt du public. Il faut interpréter l’expression «une autre aide» à la lumière de ces mots. Le fait que le gouvernement du Québec dispense certaines entreprises du paiement de l’impôt maximum est différent de l’acte consistant à mettre un octroi ou une subvention à leur disposition pour leur permettre de s’implanter dans la province. L’avantage fiscal accordé à la demanderesse par le gouvernement du Québec

United Towns Electric Company Ltd. v. Attorney General of Newfoundland [1939] 1 All E.R. 423, considered.

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

R. W. Pound and *Robert Couzin* for plaintiff.

N. A. Chalmers, Q.C., and *W. Lefebvre* for defendant.

SOLICITORS:

Stikeman, Elliott & Co., Montreal, for plaintiff.

Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for judgment delivered in English by

CATTANACH J.: This is an appeal by way of statement of claim by the plaintiff from an assessment to income tax for its 1971 taxation year by the Minister of National Revenue.

Prior to trial the parties agreed upon a statement of facts as follows:

AGREED STATEMENT OF FACTS

The parties hereto, by their respective solicitors, hereby admit the following facts, provided that such admission is made for the purpose of this appeal only and may not be used against either party on any other occasion or by any other party.

1. The Plaintiff is a corporation having its head office and principal place of business at Montreal, in the Province of Quebec and is engaged in the electronics and related business.

2. In each of its taxation years from 1968 through 1971 the Plaintiff was liable to tax by the Province of Quebec under the Quebec Corporation Tax Act, R.S.Q. 1964, c. 67, as amended.

3. During the same period the Plaintiff was a company engaged in the operation of a manufacturing or processing business in the Province of Quebec within the meaning of subsection 16a(2) of the Quebec Corporation Tax Act, and, in conformity with the limitations and conditions imposed therein, deducted in computing its net revenue for purposes of the said Act an amount in respect of "investments" made by it in such business, as defined in paragraph 16a(1)(c), which deduction was made in respect of the acquisition of

ne constitue donc pas une «autre aide» au sens restreint de cette expression à l'article 20(6)h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Arrêt examiné: *United Towns Electric Company Ltd. c. Le procureur général de Terre-Neuve* [1939] 1 All E.R. 423.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

R. W. Pound et *Robert Couzin* pour la demanderesse.

N. A. Chalmers, c.r., et *W. Lefebvre* pour la défenderesse.

PROCUREURS:

Stikeman, Elliott & Cie, Montréal, pour la demanderesse.

Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

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

LE JUGE CATTANACH: Par les présentes, la demanderesse interjette appel par voie de déclaration d'une cotisation à l'impôt sur le revenu établie par le ministre du Revenu national, pour son année d'imposition 1971.

Avant le procès, les parties se sont mises d'accord sur un exposé des faits qui se lit comme suit:

[TRADUCTION] EXPOSÉ CONJOINT DES FAITS

Les parties à l'action, représentées par leurs avocats respectifs, admettent par les présentes les faits suivants, ces déclarations n'étant faites qu'aux fins du présent appel et ne pouvant être utilisées par quiconque à l'encontre de l'une ou l'autre partie en aucune autre circonstance.

1. La demanderesse est une compagnie dont le siège social et le principal établissement se trouvent à Montréal, dans la province de Québec; elle s'occupe d'électronique et d'activités connexes.

2. Pour chacune de ses années d'imposition 1968 à 1971, la demanderesse était assujettie à l'impôt dans la province de Québec, en vertu de la Loi de l'impôt sur les corporations du Québec, S.R.Q. 1964, c. 67, telle que modifiée.

3. Pendant ladite période, la compagnie demanderesse s'occupait d'une entreprise de fabrication ou de transformation dans la province de Québec, au sens du paragraphe 16a(2) de la Loi de l'impôt sur les corporations du Québec, et, en conformité des restrictions et conditions qui y sont prévues, elle a déduit, lors du calcul de son revenu net aux fins de ladite loi, une somme correspondant à ses «investissements» dans son entreprise, selon la définition de l'alinéa 16a(1)c), notamment l'acquisition de machinerie neuve comme le

new machinery included in class 8 of Schedule B of the Income Tax Regulations.

4. Such deductions resulted in a reduction of Plaintiff's net revenue for purposes of the Quebec Corporation Tax Act as follows:

Year	Amount
1968.....	\$ 48,495
1969.....	172,820
1970.....	178,164
1971.....	427,413
	<u>\$ 826,892</u>

5. The Plaintiff paid \$91,166 less tax under the Quebec Corporation Tax Act for the taxation years in question than it would have paid in the absence of the deduction contemplated in section 16a of the said Act, as follows:

Total deductions claimed.....	<u>\$ 826,892</u>
apply tax rate of 12% under Quebec Corporation Tax Act	
Quebec tax reduction claimed.....	99,227
less: adjustments per assessments	
1968 taxation year.....	\$ 81
1969 taxation year.....	7,980
	<u>(8,061)</u>
Net Quebec tax reduction.....	<u>\$ 91,166</u>

6. In computing the undepreciated capital cost to the Plaintiff of class 8 depreciable property owned by it as at the end of its 1971 taxation year for purposes of computing its income under the Income Tax Act, the Plaintiff did not take into account the net Quebec tax reduction as determined in paragraph 5 above.

7. By Notice of Re-assessment dated Mar 8, 1973 the Minister of National Revenue added to the Plaintiff's income for its 1971 taxation year, *inter alia*, the amount of \$18,233 which was described as excess capital cost allowance in respect of class 8 depreciable property, and which was determined by reducing the undepreciated capital cost of property in class 8 by \$91,166.

8. The Plaintiff duly objected to the said re-assessment by notice dated May 29, 1973 and the re-assessment was confirmed by the Minister of National Revenue by notification dated September 25, 1973.

The plaintiff in its 1971 taxation year, and in its antecedent taxation years, was subject to tax by the Province of Quebec under the *Corporation Tax Act* (R.S.Q. 1964, c. 67) hereinafter sometimes referred to as "The Provincial Act".

prévoit la catégorie 8 de l'Annexe B des Règlements de l'impôt sur le revenu.

4. Ces déductions ont entraîné une réduction du revenu net de la demanderesse aux fins de la Loi de l'impôt sur les corporations du Québec, se chiffrant à:

Année	Montant
1968.....	\$ 48,495
1969.....	172,820
1970.....	178,164
1971.....	427,413
	<u>\$ 826,892</u>

5. Comme le montre le tableau suivant, la Loi de l'impôt sur les corporations du Québec a permis à la demanderesse de payer, pour les années d'imposition en cause, \$91,166 de moins que ce qu'elle aurait payé en l'absence des déductions prévues à l'article 16a de ladite loi:

Total des déductions déclarées.....	<u>\$ 826,892</u>
d appliquer le taux de 12% prévu à la Loi de l'impôt sur les corporations du Québec	
réduction d'impôt demandée (au Québec).....	99,227
moins: ajustements par cotisations	
année d'imposition 1968.....	\$ 81
année d'imposition 1969.....	7,980
	<u>(8,061)</u>
Réduction nette d'impôt (au Québec).....	<u>\$ 91,166</u>

6. En calculant aux fins de la Loi de l'impôt sur le revenu, le coût en capital non déprécié des biens amortissables de la catégorie 8 lui appartenant à la fin de son année d'imposition 1971, la demanderesse n'a pas tenu compte de la réduction nette d'impôt obtenue au Québec et exposée au paragraphe 5.

7. Par un avis de nouvelle cotisation daté du 8 mars 1973, le ministre du Revenu national a ajouté au revenu de la demanderesse, pour son année d'imposition 1971, la somme de \$18,233 à titre d'excédent de l'allocation du coût en capital pour les biens amortissables de la catégorie 8; ce montant fut calculé en soustrayant \$91,166 au coût en capital non déprécié des biens de la catégorie 8.

8. La demanderesse s'est dûment opposée à ladite nouvelle cotisation par avis daté du 29 mai 1973 et la nouvelle cotisation fut confirmée par le ministre du Revenu national, par avis daté du 25 septembre 1973.

Pour son année d'imposition 1971 et les années d'imposition antérieures, la demanderesse était assujettie à l'impôt par la province de Québec en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations* (S.R.Q. 1964, c. 67) ci-après appelée parfois la «loi provinciale».

Under that Act the scheme of taxation is similar to that under the *Income Tax Act* (chapter 148, R.S.C. 1952).

The Provincial Act imposes upon every company subject to that Act an annual tax equivalent to 12% of the net revenue in each of its financial years. Net revenue under the Provincial Act is analogous to taxable income under the *Income Tax Act* in that in each instance the taxpayer first determines its income or profits taking into account those deductions permitted by law in earning that profit and when that amount is determined then that amount may be reduced by deductions permitted under the respective statutes.

Under the Provincial Act the deduction which gives rise to the controversy in this appeal is a deduction under section 16a added to the Provincial Act by 1967-68, S.Q., c. 28, s. 1, which reads:

16a. (1) For the purposes of this section the following expressions and words mean:

(a) "company": in addition to its ordinary meaning, a company contemplated in sub-paragraph a of paragraph 4 of section 2, except a company engaged in a business excluded in sub-paragraph b;

(b) "manufacturing or processing business": a manufacturing or processing business within the meaning of the regulations, except however any business for the operation of gas or oil wells, or for mining, logging or farming operations, any construction or fishery business and any business whose principal activity is the wrapping, packaging, washing or sorting of products or merchandise;

(c) "investment": the portion exceeding \$50,000 of the amounts of money which have been invested by a company in a manufacturing or processing business, during any of its financial years, for the construction or extension of works or manufactories or the purchase of new machinery, tools or equipment for operating works or manufactories, to the extent allowed by the regulations.

(2) Every company engaged in the operation of a manufacturing or processing business in the Province of Quebec may, in computing its net revenue, deduct an amount equal to thirty per cent of the investments made by it in such business during the period commencing on the 1st of April 1968 and ending on the 31st of March 1971.

(3) Any amount which may be deducted under this section during a financial year but is not deducted may be deducted during subsequent financial years.

(4) The amount which a company may deduct under this section for one of its financial years shall not exceed one-

Le système d'imposition prévu par cette loi est similaire à celui de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (chapitre 148, S.R.C. 1952).

La loi provinciale impose à toute compagnie assujettie un impôt annuel équivalent à 12% de son revenu net pour chaque année financière. Le revenu net au sens de la loi provinciale correspond au revenu imposable aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*; en effet, dans chaque cas, le contribuable détermine d'abord son revenu ou ses bénéfices en tenant compte des déductions autorisées relativement auxdits bénéfices et, une fois ce montant déterminé, il peut le réduire à nouveau par des déductions autorisées en vertu des lois respectives.

Le litige dans cet appel porte sur une déduction effectuée en vertu de l'article 16a, ajouté à la loi provinciale par l'article 1, c. 28, dans Statuts du Québec de 1967-68, qui se lit comme suit:

16a. 1. Pour les fins du présent article les expressions et mots suivants signifient:

a) «compagnie»: en plus de son sens ordinaire, une compagnie visée au sous-paragraphe a du paragraphe 4 de l'article 2, sauf une compagnie qui est engagée dans une entreprise exclue au sous-paragraphe b;

b) «entreprise de fabrication ou de transformation»: une entreprise de fabrication ou de transformation au sens des règlements, à l'exclusion toutefois de toute entreprise d'exploitation de puits de gaz ou de pétrole, d'exploitation minière, forestière ou agricole, de toute entreprise de construction ou de pêcheries, ainsi que de toute entreprise qui a pour principale activité l'emballage, l'emballage, le lavage ou le triage de produits ou marchandises;

c) «investissement»: la partie qui excède \$50,000, des montants d'argent qui ont été investis par une compagnie dans une entreprise de fabrication ou de transformation, au cours d'une de ses années financières, pour la construction ou l'agrandissement d'usines ou de manufactures ou l'achat de machinerie, d'outillage ou d'équipement neufs destinés à l'exploitation d'usines ou de manufactures, dans la mesure admise par les règlements.

2. Toute compagnie qui est engagée, dans le Québec, dans l'exploitation d'une entreprise de fabrication ou de transformation peut déduire, dans le calcul de son revenu net, un montant égal à trente pour cent des investissements qu'elle a faits dans cette entreprise au cours de la période commençant le 1^{er} avril 1968 et se terminant le 31 mars 1971.

3. Tout montant qui peut être déduit en vertu du présent article au cours d'une année financière et qui ne l'est pas peut être déduit au cours des années financières subséquentes.

4. Le montant qu'une compagnie peut déduire en vertu du présent article pour une de ses années financières ne peut

half of its net revenue established for the financial year concerned before such deduction is made.

(5) The tax reduction obtained under this section shall not exceed twelve per cent of the amount which may be so deducted in computing the net revenue.

(6) No subsidy or premium paid to a company under the Regional Industrial Development Assistance Act (17 Elizabeth II, chapter 27) or under an equivalent plan within the meaning of such act shall be included in computing the company's revenue, and it shall not reduce the cost of any property for the purpose of the capital cost allowance.

Section 16*a* quoted above was amended by 1971 S.Q., c. 23, s. 1, as follows:

1. Section 16*a* of the Corporation Tax Act (Revised Statutes, 1964, chapter 67), enacted by section 1 of chapter 28 of the statutes of 1968, is amended:

(a) by replacing paragraph *c* of subsection 1 by the following:

"(c) "investment": the sum of the amounts of money which have been invested by a company in a manufacturing or processing business, during any of its financial years, for the construction or extension of works or manufactories or the purchase of new machinery, tools or equipment for operating works or manufactories, to the extent allowed by the regulations but solely with respect to the portion of such sum which exceeds \$50,000 if such amounts were invested during the period commencing on the 1st of April 1968 and ending on the 31st of March 1971, and if such amounts were invested during the period beginning on the 1st of April 1971 and ending on the 31st of March 1974, with respect to the entire sum so invested, up to \$10,000,000, provided however that the sum so invested is at least \$150,000;"

(b) by inserting after subsection 2 the following:

(2*a*) Every company which is engaged in the operation of a manufacturing or processing business in the province of Québec and which makes an investment contemplated in paragraph *a* of section 2 of the Québec Industrial Development Assistance Act (1971, chapter 64) may, if a certificate has been issued with respect to such investment by the Minister of Industry and Commerce in accordance with subsection 2*b*, in computing its net revenue, deduct:

(a) an amount equal to thirty per cent of such investment if it was made in zone I during the period commencing on the 1st of April 1971 and ending on the 31st of March 1974,

(b) an amount equal to fifty per cent of such investment if it was made in zone II during the period contemplated in paragraph *a*, or

(c) an amount equal to one hundred per cent of such investment if it was made in zone III during the period contemplated in paragraph *a*.

"(2*b*) A company may avail itself of the advantages provided for in subsection 2*a* provided that a certificate has been issued to it by the Minister of Industry and Commerce

excéder la moitié de son revenu net établi pour l'année financière dont il s'agit avant l'application de cette déduction.

5. La réduction de taxe obtenue en vertu du présent article ne peut excéder douze pour cent du montant qui peut être ainsi déduit dans le calcul du revenu net.

6. Une subvention ou prime versée à une compagnie en vertu de la Loi de l'aide au développement industriel régional (17 Elizabeth II, chapitre 27) ou d'un régime équivalent au sens de cette loi ne doit pas être incluse dans le calcul du revenu de la compagnie et elle ne réduit le coût d'aucun bien pour les fins de l'allocation du coût en capital.

L'article 16*a* précité fut modifié par l'article 1, c. 23, des Statuts du Québec de 1971 de la manière suivante:

1. L'article 16*a* de la Loi de l'impôt sur les corporations (Statuts refondus, 1964, chapitre 67), édicté par l'article I du chapitre 28 des lois de 1968, est modifié:

(a) en remplaçant le sous-paragraphe *c* du paragraphe 1 par les suivants:

"(c) «investissement»: la somme des montants d'argent qui ont été investis par une compagnie dans une entreprise de fabrication ou de transformation, au cours d'une de ses années financières, pour la construction ou l'agrandissement d'usines ou de manufactures ou l'achat de machinerie, d'outillage ou d'équipement neufs destinés à l'exploitation d'usines ou de manufactures, dans la mesure admise par les règlements mais uniquement à l'égard de la partie de cette somme qui excède \$50,000 si ces montants ont été investis au cours de la période commençant le 1^{er} avril 1968 et se terminant le 31 mars 1971 et, si ces montants ont été investis au cours de la période commençant le 1^{er} avril 1971 et se terminant le 31 mars 1974, à l'égard de la totalité de la somme ainsi investie, jusqu'à concurrence de \$10,000,000, pourvu toutefois que la somme ainsi investie soit d'au moins \$150,000;"

(b) en insérant, après le paragraphe 2, les suivants:

2*a*. Toute compagnie qui est engagée, dans le Québec, dans l'exploitation d'une entreprise de fabrication ou de transformation et qui fait un investissement visé au paragraphe *a* de l'article 2 de la Loi de l'aide au développement industriel du Québec (1971, chapitre 64) peut, si un certificat a été délivré à l'égard de cet investissement par le ministre de l'industrie et du commerce conformément au paragraphe 2*b*, déduire dans le calcul de son revenu net:

(a) un montant égal à trente pour cent de cet investissement s'il a été fait dans la zone I au cours de la période commençant le 1^{er} avril 1971 et se terminant le 31 mars 1974,

(b) un montant égal à cinquante pour cent de cet investissement s'il a été fait dans la zone II au cours de la période visée au paragraphe *a*, ou

(c) un montant égal à cent pour cent de cet investissement s'il a été fait dans la zone III au cours de la période visée au paragraphe *a*.

"2*b*. Une compagnie peut se prévaloir des avantages prévus au paragraphe 2*a* pourvu qu'un certificat ait été délivré en sa faveur par le ministre de l'industrie et du

that the investment with respect to which it claims such advantages is subject to the application of paragraph *a* of section 2 of the Québec Industrial Development Assistance Act; such certificate must mention whether the company is making the investments which entitle it to avail itself of the advantages provided in subsection 2*a* in zone I, zone II or in zone III."

(*d*) by inserting after the word "under" in the second line of subsection 6 the following: "the Regional Development Incentives Act (Statutes of Canada, 1968/69, chapter 56) or".

It is noted that in the amending Act, the designation proceeds from 1(*b*) to 1(*d*). There is no paragraph designated 1(*c*) which was apparently omitted.

There is no dispute between the parties that in the plaintiff's 1968 to 1971 taxation years the plaintiff satisfied the conditions precedent to its eligibility as outlined in section 16*a*(1)(*a*), (*b*) and (*c*) in computing its net revenue for the purpose of the Provincial Act to deduct the amount expended for investments, as defined in section 16*a*(1)(*c*), for its 1968, 1969 and 1970 taxation years and for its 1971 taxation year as defined in section 16*a*(1)(*c*) as amended by section 1(*a*) of section 1, chapter 23, Statutes of Quebec, 1971.

In computing its net revenue for the purpose of taxation under the Provincial Act the plaintiff took advantage of section 16*a*(2) with respect to its 1968, 1969 and 1970 taxation years, and with respect to its taxation year 1971, the year presently under review, the plaintiff took advantage of section 16*a*(2*a*) to compute its net revenue.

By doing so the deductions resulted in a reduction of the plaintiff's net revenue for the purposes of the Quebec *Corporation Tax Act* as set forth in paragraph 4 of the agreed statement of facts.

This, in turn, resulted in a net tax reduction to the plaintiff under the Provincial Act in the amount of \$91,166, the compilation of which is outlined in paragraph 5 of the agreed statement of facts.

There is no dispute between the parties as to the accuracy of this amount.

Under section 11(1)(*a*) of the *Income Tax Act* a taxpayer is entitled to deduct in computing its income for a taxation year such amount of the

commerce, à l'effet que l'investissement à l'égard duquel elle réclame ces avantages est sujet à l'application du paragraphe *a* de l'article 2 de la Loi de l'aide au développement industriel du Québec; ce certificat doit mentionner si la compagnie fait les investissements qui lui donnent droit de se prévaloir des avantages prévus au paragraphe 2*a* dans la zone I, dans la zone II ou dans la zone III.»

d) en insérant, dans la deuxième ligne du paragraphe 6, après les mots «en vertu», ce qui suit: «de la Loi sur les subventions au développement régional (Statuts du Canada, 1968/1969, chapitre 56) ou».

Il faut remarquer que, dans la loi modificatrice, l'énumération passe directement de 1*a*) à 1*d*). Il n'y a pas d'alinéa 1*c*), apparemment omis.

Les parties ne contestent aucunement le fait que pendant les années d'imposition 1968 à 1971, la demanderesse remplissait toutes les conditions requises aux termes de l'article 16*a*(1)(*a*), (*b*) et (*c*) pour être admise à déduire lors du calcul de son revenu net aux fins de la loi provinciale, les sommes dépensées pour des investissements tels que définis à l'article 16*a*(1)(*c*), pour ses années d'imposition 1968, 1969 et 1970 et, pour son année d'imposition 1971, en vertu de l'article 16*a*(1)(*c*) modifié par l'article 1*a*) du chapitre 23, Statuts du Québec de 1971.

En calculant son revenu net aux fins de l'impôt en vertu de la loi provinciale, la demanderesse a bénéficié des dispositions de l'article 16*a*(2) pour ses années d'imposition 1968, 1969 et 1970 et des dispositions de l'article 16*a*(2*a*) lors du calcul de son revenu net pour son année d'imposition 1971, l'année faisant l'objet du présent examen.

Ainsi, ces déductions ont entraîné une réduction du revenu net de la demanderesse calculé aux fins de la *Loi de l'impôt sur les corporations* du Québec, comme le montre le paragraphe 4 de l'exposé conjoint des faits.

Ceci entraîna une réduction nette de l'impôt de la demanderesse en vertu de la loi provinciale de \$91,166 (le détail du calcul de ce montant est donné au paragraphe 5 de l'exposé conjoint des faits).

Les parties ne contestent aucunement l'exactitude de ce montant.

En vertu de l'article 11(1)(*a*) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, un contribuable, lors du calcul de son revenu pour une année d'imposi-

capital cost to the taxpayer of property as is allowed by regulation.

By Regulation 1100(1)(a)(viii) a taxpayer in computing his income in each taxation year may deduct in respect of class 8 property 20% of the capital cost of that property.

In Schedule B class 8 property is defined as property that is a tangible capital asset that is not included in another class in the Schedule.

The plaintiff claimed the full allowance outlined in Regulation 1100(1)(a)(viii) and in Schedule B.

In assessing the plaintiff as he did the Minister of National Revenue did so on the assumption that the deductions made by the plaintiff in computing its net revenue under the *Quebec Corporation Tax Act*, and the resultant tax saving thereunder by the plaintiff, which was in the amount of \$91,166, was in respect of or for the acquisition of property and therefore the capital cost of that property to the taxpayer is deemed to be the capital cost thereof minus the amount of the grant, subsidy or other assistance received by the plaintiff from the Quebec Government under the *Quebec Corporation Tax Act*, within the meaning of section 20(6)(h) of the *Income Tax Act*.

Accordingly the Minister computed the undepreciated capital cost of the property at \$18,233 less than the amount claimed and assessed the plaintiff accordingly. The amount of \$18,233 by which the undepreciated capital cost was reduced was arrived at by the simple mathematical process of taking 20% of the Quebec corporation tax saving of \$91,166.

Again there is no dispute between the parties as to the accuracy of that figure.

The dispute between the parties, and the crucial issue in this appeal, is whether the reduction in tax as a consequence of the deduction in net revenue enjoyed by the plaintiff under section 16a of the *Quebec Corporation Tax Act* constitutes a "grant, subsidy or other assistance" within the meaning of those words in section

tion, peut déduire le montant du coût en capital de ses biens, qui est alloué par règlement.

Le Règlement 1100(1)(a)(viii) autorise un contribuable à déduire, lors du calcul de son revenu pour chaque année d'imposition, 20% du coût en capital de ses biens de la catégorie 8.

A l'Annexe B, les biens de la catégorie 8 sont définis comme les biens constitués par des immobilisations matérielles non comprises dans une autre catégorie de l'Annexe.

La demanderesse a réclamé la totalité de l'allocation prévue au Règlement 1100(1)(a)(viii) et à l'Annexe B.

En établissant les cotisations de la demanderesse comme il le fit, le ministre du Revenu national s'est fondé sur l'hypothèse que les déductions effectuées par la demanderesse lors du calcul de son revenu net, en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations* du Québec, et l'économie d'impôt qui en a résulté, soit \$91,166, se rapportaient à l'acquisition de biens et qu'aux termes de l'article 20(6)(h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le coût en capital desdits biens pour le contribuable était censé être le coût en capital ces biens moins le montant de l'octroi, de la subvention ou autre aide versée à la demanderesse par le gouvernement du Québec selon la *Loi de l'impôt sur les corporations* du Québec.

Le coût en capital non déprécié des biens, tel que calculé par le Ministre, était donc inférieur de \$18,233 au montant réclamé; il a établi la cotisation de la demanderesse en conséquence. On a obtenu le chiffre de \$18,233 dont on a réduit le coût en capital non déprécié en effectuant l'opération mathématique simple consistant à prendre les 20% de \$91,166, l'économie d'impôt réalisée, en vertu de la *Loi sur les corporations* du Québec.

Là encore, les parties ne contestent aucunement l'exactitude de ce chiffre.

Le litige entre les parties, question fondamentale dans cet appel, porte sur le point de savoir si la réduction d'impôt résultant de la déduction apportée au revenu net, dont a bénéficié la demanderesse en vertu de l'article 16a de la *Loi de l'impôt sur les corporations* du Québec, constitue «un octroi, une subvention ou une autre

20(6)(h) of the *Income Tax Act*. Section 20(6)(h) reads:

20. (6) For the purpose of this section and regulations made under paragraph (a) of subsection (1) of section 11, the following rules apply:

(h) where a taxpayer has received or is entitled to receive from a government, municipality or other public authority, in respect of or for the acquisition of property, a grant, subsidy or other assistance other than an amount authorized to be paid under an *Appropriation Act* and on terms and conditions approved by the Treasury Board for the purpose of advancing or sustaining the technological capability of Canadian manufacturing or other industry, the capital cost of the property shall be deemed to be the capital cost thereof to the taxpayer minus the amount of the grant, subsidy or other assistance;

It is abundantly clear the object of the Legislature of the Province of Quebec in enacting 16a of the *Corporation Tax Act* in 1967-68 and by the subsequent amendment of that section was to induce those engaged in the manufacturing and processing businesses of newly conceived products, products not yet manufactured in the Province, or if manufactured in the Province not manufactured in sufficient quantity to supply domestic and international markets, to locate within the boundaries of Quebec. To induce such persons to do so concessions are held out. The flat rate of tax under the *Corporation Tax Act* is 12% on a company's annual net revenue. The inducement held out is that expenditures laid out for the construction of factories or the acquisition of machinery and equipment may be deducted from net revenue. While the flat rate of tax of 12% is still applicable to net revenue it is applicable to a net revenue which has been reduced. The result is, in effect, the exaction of a lesser tax than would otherwise be applicable or in other words, a reduction in tax. This legislation may be termed incentive.

On the other hand section 20(6)(h) of the *Income Tax Act* may be termed countervailing legislation. The section recognizes that a taxpayer may receive from a government, municipality or other public authority a "grant, subsidy or other assistance" in respect of or for the acquisition of property; and, in that event, the capital cost of the property shall be deemed to be the capital cost thereof to the taxpayer minus

aide» au sens de ces mots à l'article 20(6)(h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'article 20(6)(h) se lit comme suit:

20. (6) Pour l'exécution du présent article et des règlements établis selon l'alinéa a) du paragraphe (1) de l'article 11, les règles suivantes s'appliquent:

h) lorsqu'un contribuable a reçu ou a droit de recevoir d'un gouvernement, d'une municipalité ou d'une autre autorité publique, à l'égard ou en vue de l'acquisition de biens, un octroi, une subvention ou une autre aide autre qu'un montant dont le paiement est autorisé en vertu d'une *Loi de subsides* et selon les modalités et les conditions, approuvées par le conseil du Trésor aux fins de faire progresser les possibilités techniques de l'industrie manufacturière ou autre du Canada, le coût en capital desdits biens est censé être le montant que ces biens ont coûté en capital au contribuable moins le montant de l'octroi, de la subvention ou autre aide;

Il est tout à fait évident que la législature de la province de Québec, en adoptant l'article 16a de la *Loi de l'impôt sur les corporations* en 1967-1968 et en modifiant par la suite cet article, cherchait à inciter des entreprises de fabrication ou de transformation de produits de conception nouvelle, de produits non encore fabriqués dans la province, ou sinon fabriqués en quantité insuffisante dans la province pour approvisionner les marchés internes et internationaux, à s'installer au Québec. Pour ce faire, on leur consent des avantages. Le taux uniforme d'imposition en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations* est 12% du revenu net annuel d'une compagnie. L'avantage consenti consiste à les autoriser à déduire de leur revenu net les dépenses de construction des usines ou d'acquisition de machinerie et équipement. Le taux uniforme d'imposition de 12% est toujours applicable au revenu net, mais il s'applique en fait à un revenu net réduit. Il en résulte en fait une imposition inférieure à l'imposition autrement applicable ou, en d'autres termes, une réduction d'impôt. On peut qualifier cette législation de stimulant.

Par ailleurs, l'article 20(6)(h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* a une tendance contraire. Cet article admet qu'un contribuable puisse recevoir d'un gouvernement, d'une municipalité ou d'un autre pouvoir public, un «octroi, une subvention ou une autre aide» à l'égard ou en vue de l'acquisition de biens; dans ce cas, le coût en capital des biens sera censé être le montant de leur coût en capital pour le contri-

the amount of the "grant, subsidy, or other assistance". This results in a lesser capital cost allowance being deductible with an accordingly increased income tax being payable.

The determination of the present appeal falls upon the interpretation of section 20(6)(h) of the *Income Tax Act* and more particularly whether the tax concession which enured to the plaintiff under the *Quebec Corporation Tax Act* is "a grant, subsidy or other assistance" within the meaning of those words as used in section 20(6)(h).

A statute, or a section thereof, must be construed by what appears to have been the intention of the legislature but that intention must be ascertained from the words of the statute and not from any general inferences to be drawn as to the object of the statute.

It is axiomatic that the words used in a statute are to be given their plain and ordinary meaning but that plain and ordinary meaning may have a peculiar meaning dictated by the context in which the words are used.

In the present appeal it is conceded by counsel for the parties that the words "other assistance" in section 20(6)(h) are general words and construed in their ordinary meaning are sufficiently broad, standing alone, to include the tax concession under the *Quebec Corporation Tax Act* enjoyed by the plaintiff.

However the question is whether the general words "other assistance" are to be construed in a sense restricted to things *ejusdem generis* with those which have been mentioned before, that is "grant" and "subsidy".

If the particular words "grant" and "subsidy", presuming the word "grant" to be a particular word, exhaust the whole *genus* then the general words "other assistance" refer to some larger *genus*.

In my opinion those two words are not exhaustive and I form that opinion because a plethora of synonyms occur to me such as pecuniary aid, allowance, bonus, bounty, gift, financial support, amongst many others.

buable moins le montant de «l'octroi, de la subvention ou autre aide». Il en résulte une diminution de la déduction au titre de l'allocation du coût en capital et donc une augmentation de l'impôt sur le revenu.

En l'espèce, la décision dépend de l'interprétation de l'article 20(6)(h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et plus précisément de la question de savoir si le dégrèvement fiscal dont a bénéficié la demanderesse en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations* du Québec constitue «un octroi, une subvention ou autre aide» au sens de ces termes à l'article 20(6)(h).

Il faut interpréter une loi, ou un article de loi, selon ce qui semble avoir été l'intention du législateur, mais, pour ce faire, il faut se fonder sur la rédaction même du texte et non sur des extrapolations faites sur l'objet de la loi.

Il faut évidemment donner aux mots employés dans le texte législatif leur sens ordinaire et usuel, mais ce sens courant peut avoir un sens particulier découlant du contexte.

Dans le présent appel, les avocats des parties admettent que les mots «autre aide» à l'article 20(6)(h) sont des termes généraux et, en soi, suffisamment larges, si on les interprète selon leur sens usuel, pour inclure le dégrèvement fiscal dont a bénéficié la demanderesse en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations* du Québec.

Il s'agit cependant de déterminer s'il faut interpréter les termes généraux, «autre aide», en restreignant le sens aux choses du même genre (*ejusdem generis*) que celles énumérées avant, savoir «octroi» et «subvention».

Si les deux termes spécifiques, «octroi» et «subvention», (dans la mesure où l'on considère le mot «octroi» comme un terme spécifique) recouvrent tout ce qui appartient au genre, les termes généraux «autre aide» se rapportent à un genre plus large.

A mon avis, ces deux mots ne sont pas exhaustifs du genre, vu la pléthore de synonymes qui me viennent à l'esprit dont: aide pécuniaire, allocation, prime, gratification, don, aide financière.

The etymological meaning of a word is not necessarily the meaning of the word which the context requires and dictionaries may be resorted to for the purpose of ascertaining the use of a word in popular language.

For this purpose counsel have referred me to standard dictionaries, it being conceded that the words "grant" and "subsidy" are used in section 20(6)(h) in their popular sense and not as terms of art.

In the *Shorter Oxford English Dictionary* (3rd ed.) "grant" is defined as "3. An authoritative bestowal or conferring of a right, etc.; c. a gift or assignment of money etc. out of a fund". In addition it also has the legal meaning of a conveyance by deed.

In *Jowitt, The Dictionary of English Law*, "grant" is defined as "the term commonly applied to rights created or transferred by the Crown, e.g., grants of pensions, patents, charters, franchises. It is also used in reference to public money devoted to special purposes".

In *Funk and Wagnall's Dictionary* "subsidy" is defined as "1. Pecuniary aid directly granted by government to an individual or private commercial enterprise deemed beneficial to the public".

"Subsidy" is defined in the *Shorter Oxford English Dictionary* (3rd ed.) as: "3. A grant or contribution of money. c. Financial aid furnished by a state or a public corporation in furtherance of an undertaking or the upkeep of a thing".

Counsel for Her Majesty the Queen submitted that the word "grant" has in itself a very broad meaning and for that reason it is a general word. From that premise he then argued that, in the words "grant, subsidy or other assistance", there was but one specific word, that is "subsidy", and relied upon *United Towns Electric Co. Ltd. v. Attorney-General for Newfoundland*¹ where Lord Thankerton held that the principle of *ejusdem generis* did not apply in that "a single

Le sens étymologique d'un mot ne correspond pas nécessairement au sens découlant du contexte et on peut s'en rapporter aux dictionnaires pour déterminer son sens dans le langage courant.

C'est à cette fin que les avocats m'ont mentionné des dictionnaires généraux, étant bien entendu qu'à l'article 20(6)h, les mots «octroi» et «subvention» sont utilisés dans leur sens courant et non dans leur sens technique.

Le *Shorter Oxford English Dictionary* (3^e éd.) définit «octroi» de la manière suivante: [TRADUCTION] «3. Don accordé ou droit conféré par les autorités, etc.; c. don ou remise d'une somme d'argent etc. provenant d'un fonds public». En outre ce terme signifie, sur le plan juridique, transfert par acte authentique.

Dans le *Dictionary of English Law*, de Jowitt, «octroi» est défini comme [TRADUCTION] «le terme ordinaire appliqué aux droits créés ou cédés par la Couronne, notamment, les octrois de pension, brevets, chartes, franchises. On l'utilise également pour désigner les fonds publics attribués à des fins particulières».

Dans le *Funk and Wagnall's Dictionary*, le terme «subvention» est défini comme [TRADUCTION] «1. Aide pécuniaire accordée directement par le gouvernement à un particulier ou à une entreprise commerciale privée à des fins réputées profitables pour le public».

Le terme «subvention» est défini dans le *Shorter Oxford English Dictionary* (3^e éd.) comme [TRADUCTION]: «3. octroi ou apport de fonds. c. aide financière accordée par un état ou une entreprise publique dans le but d'entreprendre ou d'entretenir une chose».

Les avocats de Sa Majesté la Reine prétendent que le terme «octroi» a en lui-même un sens très large et peut donc être qualifié de terme générique. Sur la base de ce principe, ils avancent qu'un seul parmi les termes «octroi, subvention ou autre aide» est spécifique, à savoir «subvention», et ils s'appuient sur l'arrêt *United Towns Electric Co. Ltd. c. Le procureur général de Terre-Neuve*¹ où lord Thankerton décida que le principe *ejusdem generis* ne s'ap-

¹ [1939] 1 All E.R. 423.

¹ [1939] 1 All E.R. 423.

species—for example, water rates—does not constitute a *genus*”.

I do not accept the premise upon which counsel for Her Majesty the Queen founds his argument. In my view the word “grant” as used in section 20(6)(h) is not a general word but in view of its dictionary meaning it is a particular word.

Again referring to the dictionary meanings of the words “grant” and “subsidy” there is one common thread throughout, that is a gift or assignment of money by government or public authority out of public funds to a private or individual or commercial enterprise deemed to be beneficial to the public interest. Subject to minor refinements the words “grant” and “subsidy” appear from their dictionary meanings to be almost synonymous.

I am of the view that rules of interpretation or canons of construction which have been established judicially must be applied where pertinent and in or saying I do so fully cognizant that such rules, particularly the principle of *ejusdem generis*, are a useful servant but a dangerous master.

The *ejusdem generis* doctrine is as old as Bacon's maxims. That rule, which I repeat, is that where general words follow an enumeration of particular things they do not introduce changes of a different character.

In my judgment the familiar rule that where there are general words following particular and specific words all of one *genus*, the general words are presumed to be restricted to the same *genus* as the particular words,—applies to the words “grant, subsidy or other assistance” as used in section 20(6)(h) of the *Income Tax Act*. In this section there are the specific words “grant” and “subsidy” followed by the general words “or other assistance”.

The fact is that the general words “or other assistance” can hardly avoid being ancillary in nature to the words “grant” and “subsidy”. It

pliquait pas, car [TRADUCTION] «une seule espèce—par exemple, les tarifs de l'eau—ne constitue pas un genre».

Je n'accepte pas le postulat sur lequel les avocats de Sa Majesté la Reine fondent leur théorie. A mon avis, le terme «octroi» tel qu'il est utilisé à l'article 20(6)(h) n'est pas un terme générique, mais, vu les définitions des dictionnaires, un terme spécifique.

Si l'on se reporte à nouveau aux définitions des mots «octroi» et «subvention» dans les dictionnaires, on y remarque un point commun, le fait qu'il s'agisse d'un don ou d'une remise d'argent provenant de fonds publics et alloué par le gouvernement ou les autorités publiques à un particulier ou à une entreprise privée à des fins réputées profitables au public. Quelques subtilités mises à part, il semble donc que, selon les définitions des dictionnaires, les termes «octroi» et «subvention» soient presque synonymes.

A mon avis, on doit appliquer les règles ou principes d'interprétation établis par les tribunaux lorsqu'ils sont pertinents et, en affirmant cela, je ne méconnais pas le fait que de telles règles, et en particulier le principe *ejusdem generis*, sont de bons serviteurs mais de mauvais maîtres.

La doctrine *ejusdem generis* est aussi ancienne que le baconisme. Selon cette règle, que je répète, des termes génériques faisant suite à une énumération de termes spécifiques n'introduisent pas un sens incompatible avec le genre des premiers.

A mon avis, la règle classique voulant que, lorsqu'ils font suite à des termes spécifiques appartenant tous à un seul genre, les termes génériques sont réputés se limiter au même genre que les termes spécifiques, s'applique aux mots «octroi, subvention ou autre aide» de l'article 20(6)(h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Dans cet article, les termes spécifiques «octroi» et «subvention» précèdent immédiatement l'expression «ou autre aide».

Il est manifeste que l'expression générique «ou autre aide» ne peut être que subordonnée aux termes «octroi» et «subvention». A mon

seems to me that where there are ancillary words of this nature it is a sound rule not to give such a construction to the ancillary words as will wipe out the significance of the particular words which antecede them.

As I have said before the constant and dominating feature in the words "grant" and "subsidy" is that each contemplates the gift of money from a fund by government to a person for the public weal. Something concrete and tangible is to be bestowed. For the reasons I have expressed the general words "or other assistance" must be coloured by the meaning of those words.

In the present instance what happened was that the Government of Quebec, for reasons of public policy, deemed it fit to forbear from exacting from companies which met certain prescribed conditions, as the plaintiff did, a greater tax under the *Corporation Tax Act* than might otherwise have been done. This forbearance to exact a maximum tax as an inducement to manufacturers is different from the act of making a grant or subsidy available to such persons to encourage them to locate in the Province for which reason I conclude that the tax advantage made available by the Quebec Government to the plaintiff is not "other assistance" within the limited sense of those words as used in section 20(6)(h) of the *Income Tax Act*.

While it is not conclusive and was not the subject of comment by counsel there is a modicum of confirmation, upon which I do not rely, in reaching the conclusion I have in that the words "a grant, subsidy, or other assistance" in section 20(6)(h) are immediately followed by an exception which governs those antecedent words expressed in the language "other than an amount authorized to be paid . . .". Those words constitute an exception to a grant, subsidy, or other assistance and since they contemplate the payment of a monetary amount they are susceptible of and give credence to the interpretation that "grant", "subsidy", and "other assistance" also contemplate the active payment of a monetary amount rather than a passive forbearance from exacting a maximum tax which would otherwise be exigible.

avis, il est logique que des termes subordonnés à d'autres, ne soient pas interprétés de manière à supprimer toute signification aux termes spécifiques qui les précèdent.

Comme je l'ai déjà déclaré, le trait constant et dominant des termes «octroi» et «subvention» est qu'ils évoquent une aide pécuniaire provenant de fonds publics, accordée à une personne par un gouvernement dans l'intérêt du public. Il faut qu'un tel don soit concret et tangible. Pour les raisons que je viens d'exposer, il faut interpréter l'expression «ou autre aide» à la lumière des autres mots.

En l'espèce, le gouvernement du Québec, pour des raisons d'intérêt public, a estimé utile de permettre à certaines compagnies remplissant certaines conditions (comme par exemple la demanderesse) de verser un impôt inférieur à l'impôt normalement exigible en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations*. Le fait de dispenser certaines entreprises du paiement de l'impôt maximum, à titre de stimulant, est différent de l'acte consistant à leur permettre d'obtenir un octroi ou une subvention pour les encourager à s'implanter dans la province de Québec; je conclus donc que l'avantage fiscal accordé à la demanderesse par le gouvernement du Québec ne constitue pas une «autre aide» au sens restreint de cette expression à l'article 20(6)(h) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

L'expression «un octroi, une subvention ou une autre aide» est immédiatement suivie, à l'article 20(6)(h), d'une exception qui leur est directement applicable, excluant expressément «un montant dont le paiement est autorisé . . .»; cette exception vaut d'être mentionnée, à titre de confirmation, bien qu'elle ne soit pas probante, qu'elle n'ait fait l'objet d'aucun commentaire de la part des avocats et qu'elle ne constitue pas le fondement de ma conclusion. Cette expression constitue une exception à la déduction d'un octroi, d'une subvention ou autre aide, et puisqu'elle prévoit le paiement d'une somme d'argent, elle permet de confirmer et d'ajouter foi à l'interprétation selon laquelle les mots «octroi», «subvention», et «autre aide» visent un acte positif, le paiement d'une somme d'argent, plutôt qu'un acte négatif consistant à ne

If the intention of Parliament had been otherwise it would have been a relatively simple matter to make that intention abundantly clear by the use of appropriate language and thereby remove any ambiguity.

For the reasons which I have expressed it follows that the appeal is allowed and the plaintiff is entitled to its taxable costs.

pas assujettir la compagnie à l'impôt maximum autrement exigible.

Si l'intention du Parlement avait été autre, il lui aurait été assez facile d'affirmer très clairement cette intention en utilisant des termes appropriés, supprimant ainsi toute ambiguïté.

Pour tous ces motifs, l'appel est accueilli et la demanderesse a droit à ses dépens taxés.