

T-1142-73

T-1142-73

The Queen (Plaintiff)

v.

Monarch Steelcraft Limited (Defendant)

Trial Division, Addy J.—Vancouver, March 8, 9 and 11, 1977.

Excise tax — Whether door frames made and sold by defendant are “structural building sections” within the meaning of s. 26(4) of Excise Tax Act so as to be exempt from tax — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, s. 26(4).

ACTION.

COUNSEL:

S. J. Hardinge, Q.C., and Alan D. Louie for plaintiff.

George K. Macintosh and R. W. V. Dickerson for defendant.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for plaintiff.

Farris, Vaughan, Wills & Murphy, Vancouver, for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

ADDY J.: The issue in the present case is a very narrow one. It turns entirely on whether the words “structural building sections” as found in section 26(4) of the *Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13, are applicable to certain metal door frames manufactured and sold by the defendant company in 1971.

The relevant portions of section 26(4) read as follows:

26. (4) Where a person

(b) manufactures or produces otherwise than at the site of construction or erection of a building or other structure, structural building sections for incorporation into such building or structure, in competition with persons who construct or erect buildings or other structures that incorporate similar sections not so manufactured or produced,

La Reine (Demanderesse)

c.

a

Monarch Steelcraft Limited (Défenderesse)

Division de première instance, le juge Addy—Vancouver, les 8, 9 et 11 mars 1977.

b

Taxe d'accise — Pour déterminer si la défenderesse est exemptée de la taxe d'accise, il faut d'abord décider si les cadres de portes qu'elle fabrique et vend sont des «éléments porteurs» au sens de l'art. 26(4) de la Loi sur la taxe d'accise — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, c. E-13, art. 26(4).

c

ACTION.

AVOCATS:

S. J. Hardinge, c.r., et Alan D. Louie pour la demanderesse.

d

George K. Macintosh et R. W. V. Dickerson pour la défenderesse.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour la demanderesse.

Farris, Vaughan, Wills & Murphy, Vancouver, pour la défenderesse.

f

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

g

LE JUGE ADDY: La question en litige dans la présente affaire se limite à savoir si les mots «éléments porteurs» de l'article 26(4) de la *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, c. E-13, s'appliquent à certains cadres de portes métalliques fabriqués et vendus par la compagnie défenderesse en 1971.

h

Les extraits pertinents de l'article 26(4) se lisent comme suit:

26. (4) Lorsqu'une personne

i

b) fabrique ou produit, ailleurs qu'à l'endroit de la construction ou du montage d'un bâtiment ou d'une autre structure, des éléments porteurs destinés à être incorporés à un bâtiment ou une structure semblable, en concurrence avec des personnes qui construisent ou montent des bâtiments ou d'autres structures où sont incorporés des éléments de ce genre, non ainsi fabriqués ou produits,

j

he shall, for the purposes of this Part, be deemed not to be, in relation to any such . . . building sections, . . . so manufactured or produced by him, the manufacturer or producer thereof.

If the door frames in question are “structural building sections” within the meaning of section 26(4)(b) then the defendant would be exempt from the tax claimed, otherwise he would be liable therefor. The actual amount is not in dispute nor is the interest which would be payable thereon should there be liability.

In the context of paragraph (b) above it is clear that the word “structural” in the expression “structural building sections” does not bear its usual general meaning of “pertaining to a structure” as the latter word is used in the same paragraph in the expression “any . . . building or structure”: it does not merely qualify a component as forming part of a structure or building but, much more restrictively, as being one of the components which inter-connected, ensure that a building has a certain weight or load-bearing capacity or which, in other words, contribute substantially to its strength and solidity and permit it to resist the various forces created by man and nature to which it might be subjected. Structural building sections might be contrasted with mere fixtures or other integral components, systems or elements which contribute primarily to the proper use or enjoyment of the building or structure, such as doors, windows, non weight-bearing walls, insulation, or its heating, plumbing and electrical systems or which enhance it aesthetically, such as plaster walls, wallpaper, finished flooring and other such decorative additions. This concept of the word “structural” in the context of that paragraph was not disputed at trial but, on the contrary, it was confirmed by the expert engineers called on behalf of both parties who testified that such was the interpretation given to that word in the building trade generally as well as in the engineering profession. Furthermore the meaning of “structural building sections” becomes clear beyond any shadow of a doubt when one considers the French version of those words in the French text which reads quite simply *des éléments porteurs*. This expression might be literally translated as “load-bearing elements”, the word “structural” having been completely omitted from the French version.

elle est réputée, aux fins de la présente Partie, relativement à tous semblables . . . éléments, . . . qu'elle a ainsi fabriqués ou produits, ne pas en être le fabricant ou le producteur.

Si les cadres en question étaient des «éléments porteurs» au sens où l'entend l'article 26(4)b) de la Loi, alors la défenderesse serait exemptée de la taxe d'accise réclamée; sinon elle y serait assujettie. Ni le montant même de la taxe, ni les intérêts exigibles—s'il y avait eu assujettissement—ne sont contestés.

Dans le contexte de l'alinéa b) précité, il est clair que le terme anglais «*structural*» employé dans l'expression «*structural building sections*» n'a aucun rapport avec le terme anglais «*structure*» que l'on retrouve dans l'expression «*any . . . building or structure*» à l'intérieur du même alinéa. Il ne se rapporte pas simplement à un élément constitutif d'une structure ou d'un bâtiment, mais, de façon plus restrictive, à un des éléments constitutifs qui conjugués, permettent au bâtiment de résister à un poids ou qui, en d'autres termes, contribuent de façon importante à sa solidité et à sa résistance aux différentes forces humaines ou naturelles auxquelles il pourrait être assujéti. On peut distinguer ces éléments porteurs (*structural building sections*) des simples appareils, ou des autres systèmes et éléments faisant partie intégrante du bâtiment ou des éléments qui permettent principalement d'utiliser, de façon appropriée, le bâtiment ou la structure et d'en jouir, tels que portes, fenêtres, murs non porteurs, isolants thermiques, ou les appareils de chauffage, de plomberie ou d'électricité, ou encore des éléments qui, d'un point de vue esthétique, rehaussent le bâtiment tels que murs à enduit, papiers peints, couvre-planchers et autres compléments décoratifs de ce genre. Cette conception du terme anglais «*structural*» dans le contexte de l'alinéa susmentionné n'a pas été contestée à l'audience mais, au contraire, a été confirmée par les ingénieurs cités comme témoins experts pour le compte des deux parties; ces témoins ont affirmé que dans l'industrie du bâtiment aussi bien que dans le domaine du génie, c'était là l'interprétation donnée à ce terme. De plus, la signification de l'expression anglaise «*structural building sections*» devient claire—et ce, sans l'ombre d'un doute—lorsqu'on s'aperçoit que le terme anglais «*structural*» employé dans cet alinéa, a tout simplement été traduit par «porteurs» et non par «structure».

The defendant manufactured two types of metal door frames: one type was designed primarily for use in dry-wall construction and the other type designed primarily for use in masonry and plaster walls. However, it was possible to use the first type in a masonry construction although it was not usual to do so as special connections would have to be provided to anchor the frame to the masonry. Both types of frame were manufactured from satin-coated galvanized steel purchased in sheet form, the thickness being either 14, 16, 18 or 22 gauge, depending on the width of the door opening and on the estimated amount of traffic or intended use to be made of the door. The manufacturing was carried out by what is termed the cold form process, as no heating was involved. The metal sheets were cut into strips and then put in a press to form the elements of the frame. They were then put through a punch press to punch out the holes for the lock and hinges. The frames when completed each had a certain total load-bearing capacity varying roughly between 350 and 1150 pounds depending on the gauge of the metal used and on the width of the head or door opening.

To constitute a section manufactured for use in a building or other structure a "structural building section", not only must the material composing the section possess a load-bearing capacity, but the section itself must be designed and manufactured with the principal object of its being used ultimately as an integral or constitutional element of the load-bearing system or body of the building, erection or structure. To be load-bearing in this context it must necessarily be substantially load-bearing to the extent that it is commonly used for that purpose because all matter, even gaseous matter, possesses a certain strength or load-bearing capacity as it can withstand certain forces exerted on it.

An ordinary wooden door frame is not a "structural building section" because the material has really no substantial load-bearing capacity but more importantly because it is designed to act merely as trim and to close the space between the wall opening and a door and act as a support for and a means of properly closing the door, which

La compagnie défenderesse fabriquait deux types de cadres de portes métalliques: l'un était utilisé principalement dans la construction à mur sec et l'autre, dans des ouvrages comportant des murs maçonnés ou à enduit de plâtre. Cependant, il était possible d'utiliser le premier type dans une construction en maçonnerie, bien que ce ne fût pas habituel puisqu'il fallait procéder à des assemblages spéciaux de manière à assujettir le cadre à la maçonnerie. Les deux types de cadres étaient fabriqués d'acier galvanisé à aspect satiné acheté sous forme de feuilles dont l'épaisseur était de 14, 16, 18, ou 22 décimales, d'après la largeur de l'ouverture de la porte et de la circulation envisagée ou de l'usage auquel servirait la porte. La fabrication était réalisée par le procédé de l'acier plié à froid, ainsi nommé parce qu'aucune forme de chaleur n'était utilisée. Les feuilles métalliques étaient coupées en lames et ensuite placées dans une presse afin de façonner les parties du cadre. Elles étaient alors placées dans une presse servant à découper la serrure et les charnières. Les cadres, une fois terminés, pouvaient supporter chacun une certaine charge totale variant approximativement entre 350 et 1150 livres compte tenu de l'épaisseur de la tôle utilisée et de la largeur de l'ouverture de la porte.

Pour constituer un élément fabriqué dans le but d'être utilisé comme «élément porteur» dans un bâtiment ou dans une autre structure, non seulement les matériaux composant l'élément doivent-ils pouvoir supporter un poids mais l'élément lui-même doit être conçu et fabriqué dans le but ultime de faire partie intégrante ou d'être un élément constitutif du système de partage de charges ou du corps du bâtiment, du montage ou de la structure. Dans ce contexte, l'élément doit nécessairement pouvoir supporter un poids de façon substantielle au point d'être communément utilisé à cette fin parce que toute matière, même gazeuse, possède une certaine résistance et peut recevoir des charges puisqu'elle peut résister à certaines pressions exercées sur elle.

Un cadre de porte ordinaire, fait en bois, n'est pas un «élément porteur» parce que ce matériau ne peut réellement pas supporter un poids substantiel et—c'est la raison principale—parce qu'il est simplement conçu afin de servir de boiserie remplissant l'espace entre l'ouverture du mur et la porte et de servir d'appui et de moyen permettant de bien

itself is not a structural part of the building. In the case at bar however, because of the fact that the frames manufactured by the defendant possessed a certain load-bearing capacity and because both types of frame were capable of being incorporated in a load-bearing masonry wall during the construction of a building, the defendant claims the exemption under the above quoted portion of section 26.

The defendant's manager who was for some seven years its shop foreman testified that he had several times observed both types of frames being installed in masonry walls without any other reinforcement over the head or opening. He also testified that he never noticed any being installed with additional support over them. Counsel for the defendant on this evidence invited the Court to conclude that the frames were customarily used by the building trade as "structural building sections" and that this indicated that it was one of the primary uses for which they were manufactured and sold.

The manager in his evidence however did not state whether the walls which he inspected were load-bearing or support walls or were merely division or partition walls. He did not state how many inspections were made by him nor whether any other similar frames were generally used by the building industry as structural building sections. It is to be noted also that the defendant company never at any time dealt with the building industry. All of its frames were purchased by an affiliated company at that time ADKA and now WACO, for distribution to the building trade. Under those circumstances there is not much likelihood of the manager of the defendant being too conversant with the custom of the building trade generally in this regard. In any event there was no evidence to that effect. More importantly the manager testified that he knew of no instance where the load-bearing capacity of the door frames had ever been requested of the defendant. It is of course possible that the load-bearing capacity might have been requested from the affiliated company which was distributing the frames, but in any event no evidence was adduced by any officer or employee of

fermer la porte qui, en elle-même, n'est pas un élément porteur du bâtiment. Cependant, dans le cas en l'espèce, parce que les cadres fabriqués par la défenderesse possédaient une certaine résistance et que les deux types de cadres pouvaient être incorporés, pendant la construction d'un bâtiment, à un mur porteur maçonné, la défenderesse réclame l'exemption prévue aux termes de l'extrait précité de l'article 26.

Le gérant de la défenderesse, qui avait occupé pendant sept ans environ les fonctions de chef d'atelier, a déclaré, dans son témoignage, qu'il avait à plusieurs reprises assisté à l'installation dans des murs maçonnés de ces deux types de cadres et ce, sans aucune autre armature au-dessus du linteau ou de l'ouverture. Il a de plus déclaré qu'il n'avait jamais remarqué que l'installation des cadres de portes se faisait avec une armature additionnelle. L'avocat de la défenderesse s'est fondé sur ce témoignage pour demander à la Cour de conclure que les cadres étaient habituellement utilisés par l'industrie du bâtiment comme «éléments porteurs» et que cela indiquait que c'était là l'un des premiers usages pour lesquels ils étaient fabriqués et vendus.

Dans sa preuve, cependant, le gérant n'a pas déclaré si les murs qu'il avait inspectés étaient des murs porteurs ou des murs d'appui ou tout simplement des cloisons. Il n'a pas dévoilé le nombre d'inspections qu'il avait effectuées et n'a pas indiqué si d'autres types similaires de cadres étaient généralement utilisés dans l'industrie du bâtiment comme éléments porteurs. Il faut noter de plus que la compagnie défenderesse n'a jamais traité avec l'industrie du bâtiment. C'est une filiale—dont la raison sociale était à l'époque ADKA et est maintenant WACO—qui achetait tous les cadres afin de les distribuer à l'industrie du bâtiment. Étant donné ces circonstances, il est plutôt invraisemblable que le gérant de la défenderesse ait été au courant de la pratique généralement suivie par l'industrie du bâtiment à cet égard. Quoi qu'il en soit, aucune preuve n'a été présentée à cet effet. Le témoignage du gérant selon lequel il n'avait jamais eu connaissance de circonstances où l'on aurait posé, à la défenderesse, des questions sur la résistance des cadres, a beaucoup d'importance. Il est possible, bien sûr, qu'on ait demandé à la filiale qui distribue les cadres des renseignements relati-

the distributing company to that effect. It would seem to me that, over the period of eight years during which the witness was either shop foreman or manager inevitably some inquiry would have been made of the manufacturer by either some building contractor, architect or structural engineer regarding the specifications covering load-bearing capabilities of the door frames, and that any such inquiry would have come to the attention of the witness.

Two professional engineers with considerable experience in structural designing and in the supervision of construction of buildings were called on behalf of the plaintiff. Both testified that in the case of masonry walls additional steel support would always have been specified over the opening or head of the door frames of the defendant. This evidence remained uncontradicted by the expert engineer called on behalf of the defendant. The latter witness, a university professor, also apparently possessed considerable experience as a consultant in the design field and in investigating engineering projects.

In so far as establishing that the door frames were commonly used by the building trade without additional support, as part of the structural load-bearing system of buildings I must conclude that not only has the defendant failed to satisfy the onus placed upon it to do so but the plaintiff has affirmatively established the opposite to be true. This proposition therefore cannot be advanced by the defendant to establish the purpose for which the door frames were manufactured.

As to the purpose of the design, the examination for discovery of the authorized officer of the defendant contains the following questions and answers:

(1) With regard to the dry-wall type frames (the drawings and specifications of which were marked Exhibit 3 on discovery and Exhibit 2-1 at trial):

vement à cette résistance mais, de toute façon, aucun dirigeant ou employé de la compagnie distributrice n'a présenté de preuve à cet effet: Il me semble inévitable qu'au cours des huit années pendant lesquelles le témoin était soit le chef d'atelier, soit le gérant de la demanderesse, qu'un entrepreneur, un architecte ou un ingénieur en construction quelconque aurait posé des questions au fabricant relativement aux devis descriptifs traitant de la résistance des cadres de portes, et que de telles questions auraient été portées à la connaissance du témoin.

La demanderesse a cité comme témoins deux ingénieurs professionnels possédant une expérience considérable dans le domaine de la conception technique et dans la surveillance de construction d'édifices. Au cours de leurs témoignages, les deux ingénieurs ont déclaré que les devis descriptifs, dans le cas de murs maçonnés, mentionnent toujours la nécessité d'une armature additionnelle au-dessus de l'ouverture ou de linteau des cadres de portes de la défenderesse. Cette preuve n'a pas été contredite par l'ingénieur cité comme témoin expert pour le compte de la défenderesse. Ce dernier témoin, un professeur d'université, possédait manifestement, lui aussi, une expérience considérable en qualité d'ingénieur-conseil dans le domaine de la conception et ainsi qu'en qualité d'enquêteur de projets techniques.

En ce qui concerne le fait que les cadres de portes étaient utilisés couramment dans l'industrie du bâtiment sans armature additionnelle, comme éléments du système de charges des bâtiments, je dois conclure que non seulement la défenderesse ne s'est pas acquittée de l'obligation d'en faire la preuve mais encore que la demanderesse a établi, de façon positive, la véracité du contraire. Cet argument ne peut donc pas être avancé par la défenderesse afin d'établir le but de la fabrication des cadres de portes.

Quant à l'utilisation des cadres, l'interrogatoire préalable subi par le mandataire de la défenderesse révèle ce qui suit:

(1) En ce qui concerne les cadres de portes (dont les dessins et les devis descriptifs constituaient la pièce n° 3 à l'interrogatoire préalable et la pièce n° 2-1 à l'audience) adaptés à la construction à mur sec:

124 Q. It says here, "Fits securely over dry wall after opening is completed". Does that indicate to you that it isn't a load bearing frame at all, it says "fits securely over dry wall after opening is completed".

A. That would be one application of that, again referring to the multiple applications that can be used. The technical sheet isn't produced for one particular application of this frame, and there may be a subsequent data sheet, modified a little bit, to do other particular jobs.

125 Q. The door frames sold between the two dates, July to September, 1971, are not door frames sold with that feature of being load bearing to any specific extent?

A. I can't answer that, I have no knowledge.

(OFF THE RECORD DISCUSSION)

MR. MACINTOSH: During the recess, I discussed this with Mr. Newhouse, and Mr. Newhouse pointed out that discussions on weight and weight requirements are requested by architects and engineers in certain cases, but we don't have information as to whether or not there were sales based on the weight bearing capacity of the door in 1971.

(2) With regard to the masonry frames (designs and specifications marked Exhibit 4 on discovery and Exhibit 2-2 at trial):

MR. CARRUTHERS:

126 Q. Presumably you would give the same answer with respect to the door frames shown in Exhibit 4?

A. Yes, I would have to.

There was also evidence that the masonry frame was designed so that it could be installed after the masonry wall had been completed.

Although the frames are capable of being used as forms to hold the masonry while a wall is being erected and although they do possess some load-bearing capacity, it is evident from their design, from the actual use being made of them and from their somewhat limited weight-bearing capacity that they were not designed or manufactured primarily for the purpose of resisting loads and that their primary function is not to form part of the structural components of a building but rather to fulfil the same function as ordinary wooden door frames, namely to serve as finish or trim, to fill in the space and cover any irregularities which might exist between the wall opening and the door and to provide a ready means of hanging and properly closing a door.

[TRADUCTION] 124 Q. C'est écrit ici: «[le cadre] s'ajuste solidement au mur sec, une fois l'ouverture terminée». Est-ce que cela vous indique qu'il ne s'agit absolument pas d'un cadre porteur?

R. C'est là l'une des applications, si je me réfère encore une fois aux multiples applications qui peuvent en être faites. La feuille technique n'est pas produite en vue d'une application précise de ce cadre et une feuille subséquente de données, énumérant d'autres genres de travaux particuliers, peut être produite, avec quelques modifications.

125 Q. Les cadres de portes vendus entre juillet et septembre 1971 ne sont pas des cadres de portes dont la caractéristique est d'être porteurs jusqu'à concurrence d'un poids spécifique?

R. Je ne puis répondre à cela, je ne sais pas.

(DISCUSSION NON OFFICIELLE)

M. MACINTOSH: Durant l'ajournement, j'ai discuté de ceci avec M. Newhouse, et ce dernier m'a signalé que, dans certains cas, les architectes et les ingénieurs demandent à ce que l'on discute des questions de poids prévu, mais nous n'avons aucun renseignement sur la question de savoir dans quelle mesure, en 1971, le nombre des ventes a été associé à cette caractéristique.

(2) En ce qui concerne les cadres de portes (dont les dessins et les devis descriptifs constituaient la pièce n° 4 à l'interrogatoire préalable et la pièce n° 2-2 à l'audience) adaptés à la construction en maçonnerie:

[TRADUCTION] M. CARRUTHERS:

126 Q. Je suppose que vous donneriez la même réponse en ce qui concerne les cadres de portes montrés à la pièce n° 4?

R. Oui, il le faudrait.

On a démontré également que le cadre s'adaptant à la construction en maçonnerie a été conçu de façon à pouvoir s'installer une fois le mur en maçonnerie terminée.

Bien que les cadres puissent être utilisés comme coffrages pour soutenir la maçonnerie alors que l'on monte un mur, et bien qu'ils possèdent une certaine résistance, il est évident que, d'après leur conception, l'usage réel auquel ils sont soumis et leur résistance quelque peu limitée, ils n'ont pas été conçus ou fabriqués dans le but premier de résister à des poids et que leur fonction principale n'est pas de faire partie des éléments constitutifs d'un bâtiment. Ils ont plutôt été conçus ou fabriqués afin de remplir la même fonction que les cadres de portes ordinaires en bois, à savoir: servir de finition ou de boiserie, remplir l'espace, camoufler toute irrégularité qui pourrait exister entre l'ouverture du mur et la porte et fournir un moyen facile de suspendre et de bien fermer une porte.

I therefore conclude that the defendant has failed to establish that the door frames fall within the exemption provided in section 26(4)(b) of the *Excise Tax Act* and that liability to pay the tax must follow.

Judgment will issue with costs against the defendant in the amount of tax and interest agreed upon in the statement of facts.

Par conséquent, je conclus que la défenderesse n'a pas établi que les cadres de portes font partie de l'exemption prévue à l'article 26(4)b) de la *Loi sur la taxe d'accise* et qu'elle doit donc être assujettie à la taxe.

Jugement sera rendu contre la défenderesse pour le montant de la taxe et des intérêts convenu entre les parties dans l'exposé des faits, avec dépens.