

T-4982-80

T-4982-80

Noranda Mines Limited (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

Trial Division, Addy J.—Toronto, April 7; Ottawa, May 11, 1982.

Income tax — Income calculation — Deductions — Appeal from assessment — Manner in which losses of previous years taken into account for plaintiff's 1974 taxation year — Plaintiff contends words "taxable income earned in the year" in s. 124(2)(b) should be construed as having meaning different from that provided for "taxable income" in s. 2(2) of the Act — Appeal dismissed — Income Tax Act, S.C. 1974-75-76, c. 26, ss. 2(2), 124(2)(a),(b),(4)(a).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

REFERRED TO:

Williams v. Box (1910), 44 S.C.R. 1; *Snow v. The Minister of National Revenue* (1979), 79 DTC 5177 (F.C.A.).

ACTION.

COUNSEL:

C. L. Campbell, Q.C., for plaintiff.
W. Lefebvre and R. McMechan for defendant.

SOLICITORS:

McCarthy & McCarthy, Toronto, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

ADDY J.: The issue in this income tax appeal involves the manner by which losses of previous years could properly be taken into account for the plaintiff's 1974 taxation year. Neither the facts nor the figures are disputed but merely the manner of calculation. The determination of the question in issue turns entirely on the interpretation of the words "taxable income earned in the year" found in paragraph 124(2)(b) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, as enacted in 1974.

Noranda Mines Limited (demanderesse)

c.

La Reine (défenderesse)

Division de première instance, juge Addy—Toronto, 7 avril; Ottawa, 11 mai 1982.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — Appel d'une cotisation — Manière de tenir compte, pour l'année d'imposition 1974 de la demanderesse, de pertes subies au cours d'années antérieures — La demanderesse prétend que les mots «revenu imposable gagné dans l'année» que l'on trouve à l'art. 124(2)(b) doivent être interprétés différemment de l'expression «revenu imposable» définie à l'art. 2(2) de la Loi — Appel rejeté — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 2(2), 124(2)(a),(b),(4)(a).

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS CITÉES:

Williams v. Box (1910), 44 R.C.S. 1; *Snow v. The Minister of National Revenue* (1979), 79 DTC 5177 (C.F. Appel).

ACTION.

AVOCATS:

C. L. Campbell, c.r., pour la demanderesse.
W. Lefebvre et R. McMechan pour la défenderesse.

PROCUREURS:

McCarthy & McCarthy, Toronto, pour la demanderesse.
Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

Voici les motifs du jugement rendus en français par

LE JUGE ADDY: Le litige dans cet appel en matière d'impôt sur le revenu porte sur la manière de tenir compte, pour l'année d'imposition 1974 de la demanderesse, de pertes subies au cours d'années antérieures. Ni les faits ni les chiffres ne sont contestés; seule la méthode de calcul l'est. La solution du litige dépend uniquement de l'interprétation de l'expression «revenu imposable gagné dans l'année», que l'on trouve à l'alinéa 124(2)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, chap. 63, en vigueur en 1974.

Subsection 124(2) as amended for 1974 [S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 79] (it has since been repealed) read as follows:

124. ...

(2) There may be deducted from the tax otherwise payable under this Part by a corporation for a taxation year an amount equal to 15% of the lesser of

(a) its taxable production profits from mineral resources in Canada for the year; and

(b) the amount, if any, by which its taxable income earned in the year exceeds the aggregate of

(i) 4 times the amount, if any, deductible under section 125 from the tax for the year otherwise payable by it under this Part, and

(ii) its Canadian investment income and its foreign investment income (within the meanings assigned by subsection 129(4)) for the year. [The underlining is mine.]

There is no definition in the Act of the expression "taxable income earned in the year". There is, however, a clear definition of "taxable income", which subsection 2(2) defines as follows:

2. ...

(2) The taxable income of a taxpayer for a taxation year is his income for the year minus the deductions permitted by Division C.

Previous to the 1974 amendment, legislation had been enacted to provide for a deduction of a portion of actual mining taxes paid to a province for the year and the expression "taxable income earned in the year in a province" was defined and is still defined as follows:

124. ...

(4) In this section,

(a) "taxable income earned in the year in a province" means the amount determined under rules prescribed for the purpose by regulations made on the recommendation of the Minister of Finance; and

Counsel for the taxpayer admits that under the last-mentioned provision, losses would be taken into account because of subsection 2(2) and the fact that the Regulations specifically defined the expression. However, he submits that, as the Regulations do not define "taxable income earned in the year", the words "in a province" no longer being there, we are now dealing with something quite different. He concedes, however, that if only the words "taxable income" were used, subsection

Le paragraphe 124(2), modifié en 1974 [S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 79], (il a été abrogé depuis), était ainsi rédigé:

124. ...

(2) Il peut être déduit de l'impôt par ailleurs payable en vertu de la présente Partie par une corporation, pour une année d'imposition, une somme égale à 15% du moins élevé des montants suivants:

a) ses bénéfices imposables tirés de la production de matières minérales au Canada et gagnés dans l'année; ou

b) la fraction, si fraction il y a, de son revenu imposable gagné dans l'année, qui est en sus du total obtenu en additionnant

(i) 4 fois la somme, si somme il y a, déductible en vertu de l'article 125 de l'impôt pour l'année par ailleurs payable par elle en vertu de la présente Partie, et

(ii) son revenu de placement canadien et son revenu de placement étranger (au sens que leur donne le paragraphe 129(4)) pour l'année. [C'est moi qui souligne.]

La Loi ne définit pas l'expression «revenu imposable gagné dans l'année». Le paragraphe 2(2) donne toutefois une définition claire de «revenu imposable»:

2. ...

(2) Le revenu imposable d'un contribuable pour une année d'imposition est son revenu pour l'année moins les déductions permises par la section C.

Avant la modification de 1974, le législateur avait adopté une loi prévoyant la déduction d'une partie des impôts sur les exploitations minières effectivement versés à une province pour l'année, et l'expression «revenu imposable gagné dans l'année dans une province» (dont la définition est toujours en vigueur), avait été définie de la façon suivante:

124. ...

(4) Dans le présent article,

a) «revenu imposable gagné dans l'année dans une province» signifie le montant déterminé en vertu des règles prescrites à cette fin par les règlements établis sur l'avis du ministre des Finances; et

L'avocat de la contribuable admet qu'en vertu de la disposition qui vient d'être mentionnée, les pertes devraient entrer en ligne de compte, premièrement en raison du paragraphe 2(2) et deuxièmement, en raison du fait que le Règlement définissait expressément cette expression. Il fait valoir toutefois que puisque le Règlement ne définit pas «revenu imposable gagné dans l'année», l'expression «dans une province» n'y figurant plus, il s'agit de quelque chose de très différent. Il reconnaît

2(2) would apply. In drawing the distinction he relies on the statement of Anglin J. in the case of *Williams v. Box*¹ at page 24:

To treat any part of a statute as ineffectual, or as mere surplusage, is never justifiable if any other construction be possible. The rejection or excision of a word or phrase is permissible only where it is impossible otherwise to reconcile or give effect to the provisions of the Act.

He points out that, since in paragraph 124(2)(b) the words “earned in the year” are added to “taxable income”, it must mean something different from mere “taxable income” provided for in subsection 2(2) and adds that subsection 2(2) mentions income for the year while in paragraph 124(2)(b) the Act speaks of income in the year. There is, of course, a difference in meaning between the words “in” and “for” when used in relation to the concept of time, “in” being used generally to indicate inclusion within or occurrence during a period or limit of time while “for” might mean “with regard to or with respect to a certain time”, although it also can mean “during the continuation of”.

The Crown’s position is that taxable income as found in paragraph 124(2)(b) simply means taxable income as defined in subsection 2(2) of the Act, the words “earned in the year” being mere surplusage, and that an acceptance of the taxpayer’s argument would be contrary to the scheme of the Act and would lead to absurd results.

Taxable income is strictly a legal concept arrived at by applying the provisions of the Act. (See *Snow v. The Minister of National Revenue*².) Unless the context clearly indicates it, one should not conclude that in the same Act there would be two definitions of tax or two concepts of taxable income.

There is no doubt that considerable difficulty arises in attempting to ascertain the meaning of the words in issue. We are, of course, dealing with a tax credit and any such provision should be

¹ (1910), 44 S.C.R. 1.

² (1979), 79 DTC 5177 (F.C.A.).

toutefois que si seulement l’expression «revenu imposable» était employée, le paragraphe 2(2) s’appliquerait. Pour faire cette distinction, il s’appuie sur les propos suivants tenus par le juge Anglin dans l’affaire *Williams v. Box*¹, à la page 24:

[TRADUCTION] Considérer une partie d’une loi comme sans effet ou comme une simple redondance ne se justifie jamais si une autre interprétation est possible. Le rejet ou la suppression d’un mot ou d’un membre de phrase n’est acceptable que lorsqu’il est impossible de concilier entre elles les dispositions de la Loi ou de leur donner effet.

Il souligne que puisque dans l’alinéa 124(2)(b), l’expression «gagné dans l’année» est ajoutée à «revenu imposable», elle doit signifier quelque chose de différent de la simple expression «revenu imposable» définie au paragraphe 2(2); il ajoute qu’au paragraphe 2(2), il est question de revenu pour l’année, alors qu’à l’alinéa 124(2)(b) de la Loi, il est question de revenu dans l’année. Il y a, bien entendu, une différence de sens entre les mots «dans» et «pour» lorsqu’on les emploie relativement à la notion de temps: «dans» est généralement employé pour indiquer l’inclusion ou la survenance de quelque chose dans une période ou une limite de temps, alors que «pour» peut signifier [TRADUCTION] «quant à ou relativement à un certain temps», bien qu’il puisse signifier aussi [TRADUCTION] «au cours de».

La Couronne prétend que le revenu imposable que l’on trouve à l’alinéa 124(2)(b) veut simplement dire revenu imposable au sens du paragraphe 2(2) de la Loi, l’expression «gagné dans l’année» n’étant qu’une simple redondance, et qu’accepter l’argument de la contribuable irait à l’encontre de l’esprit de la Loi et conduirait à des résultats absurdes.

Le revenu imposable est strictement un concept juridique tiré de l’application des dispositions de la Loi. (Voir *Snow v. The Minister of National Revenue*².) A moins d’un contexte clair, on ne devrait pas conclure que dans la même Loi, il y aurait deux définitions d’impôt ou deux concepts de revenu imposable.

Il ne fait pas de doute qu’il est très difficile de déterminer le sens des expressions en question. Bien entendu, il s’agit en l’espèce d’un dégrèvement, et toute disposition à cet égard devrait être

¹ (1910), 44 R.C.S. 1.

² (1979), 79 DTC 5177 (C.F. Appel).

strictly construed against the taxpayer and, where two constructions are plausible, the one which conforms to what appears to be the general scheme of the legislation should prevail unless the context presents an insurmountable obstacle to any such interpretation.

I am not satisfied that in removing the words "in a province" Parliament intended to change completely the meaning of "taxable income" as it has been clearly defined in subsection 2(2). In the Act, when one refers to a tax credit the taxable income has already been determined. In order to conform to the general scheme of the Act, the provision can only mean that the corporation is entitled to 15% of the lesser of: "the amount by which the taxable income, as defined, exceeds the investment income" and not "the amount by which the taxable income (as defined) plus the loss carry back exceeds the investment income" for the simple reason that the loss carry back has already been considered in computing taxable income and failing a very clear provision of the Act to that effect, the same deduction should not be taken into account twice. There exists no such provision.

It follows that the appeal must fail and the assessment be confirmed. The respondent will be entitled to costs of the action.

strictement interprétée à l'encontre du contribuable et, lorsque deux interprétations sont possibles, celle qui correspond à ce qui semble être l'esprit général de la loi doit l'emporter, à moins que le contexte ne se prête nullement à une telle interprétation.

Je ne suis pas persuadé qu'en supprimant l'expression «dans une province», le Parlement ait voulu changer complètement le sens de l'expression «revenu imposable», telle qu'elle a été clairement définie au paragraphe 2(2). Dans la Loi, lorsqu'on fait mention de dégrèvement, le revenu imposable a déjà été établi. Pour être conforme à l'esprit général de la Loi, la disposition peut uniquement signifier que la corporation a droit à 15% du moins élevé des montants suivants: [TRADUCTION] «la fraction de son revenu imposable, tel qu'il a été défini, qui est en sus du revenu de placement» et non [TRADUCTION] «la fraction du revenu imposable (tel qu'il a été défini) plus le report de perte, qui excède le revenu de placement», et ce, pour la simple raison que le report de perte a déjà été pris en considération dans le calcul du revenu imposable; et, en l'absence d'une disposition expresse de la Loi à cet effet, la même déduction ne devrait pas être prise en considération deux fois. Or, une telle disposition n'existe pas.

Il s'ensuit que l'appel doit être rejeté, et la cotisation, confirmée. L'intimée aura droit aux dépens de l'action.