

T-5718-79

T-5718-79

Howden Brothers Construction Ltd. (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

Trial Division, Maguire D.J.—Regina, November 13 and 28, 1981.

Income tax — Capital cost allowance — Plaintiff, a contractor, purchased metal sheets to be used as forms and claimed capital cost allowance of 100% pursuant to class 12(d) of the Income Tax Regulations — Appeal from Tax Review Board decision that these materials fall within class 10(h) (30%) — Whether metal sheets “movable equipment” and, as used, a “mould” — Appeal dismissed — Income Tax Regulations, SOR/54-682 as amended, Schedule B, class 10(h), 12(d).

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

James A. Griffin, Q.C. for plaintiff.
Werner H. Heinrich for defendant.

SOLICITORS:

Griffin, Beke & Thorson, Regina, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

MAGUIRE D.J.: The plaintiff appeals from the decision of Roland St-Onge, Q.C., a member of the Tax Review Board, dated January 7, 1980, holding that certain materials used by plaintiff in its construction business or operations came within class 10, Schedule B, of the Regulations to the *Income Tax Act* [SOR/54-682 as amended by SOR/64-167] for the purpose of yearly capital cost allowance, and not within class 12 of said Regulations.

Plaintiff is in the business of constructing concrete basements for houses and other buildings, in which it requires forms to hold the wet concrete in place until it sets. In the 1977 taxation year plaintiff purchased aluminum metal panels or sheets to

Howden Brothers Construction Ltd. (Demanderesse)

a c.

La Reine (Défenderesse)

Division de première instance, le juge suppléant Maguire—Regina, 13 et 28 novembre 1981.

b Impôt sur le revenu — Allocation du coût en capital — La demanderesse, entreprise de construction, a revendiqué, à l'égard des plaques métalliques utilisées comme coffrages, une allocation du coût en capital à 100 p. 100 au titre de la catégorie 12d) des Règlements de l'impôt sur le revenu — Appel contre la décision de la Commission de révision de l'impôt qui a classé ces tôles dans la catégorie 10h) (30 p. 100) — Il échet d'examiner si ces plaques métalliques constituent un «matériel mobile» ou des «moules» — Appel rejeté — Règlements de l'impôt sur le revenu, DORS/54-682, modifiés, annexe B, catégorie 10h), 12d).

d APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

James A. Griffin, c.r. pour la demanderesse.
Werner H. Heinrich pour la défenderesse.

e

PROCUREURS:

Griffin, Beke & Thorson, Regina, pour la demanderesse.
Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

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

g LE JUGE SUPPLÉANT MAGUIRE: La demanderesse interjette appel de la décision rendue le 7 janvier 1980 par M^e Roland St-Onge, c.r., membre de la Commission de la révision de l'impôt, qui a conclu qu'aux fins d'allocation annuelle du coût en capital, certains matériaux utilisés par la demanderesse, dans son entreprise de construction, tombent dans la catégorie 10 de l'Annexe B, et non dans la catégorie 12 des Règlements d'application de la Loi de l'impôt sur le revenu [DORS/54-682 modifiés par DORS/64-167].

j La demanderesse est une entreprise de construction de sous-sols en béton pour les maisons et autres bâtiments, où il est nécessaire d'utiliser des coffrages pour retenir le béton humide jusqu'à ce qu'il ait durci. Pour l'année d'imposition 1977, la

be used for the said purpose, at a cost of \$45,700, and in its income tax return for that year it included this cost as within said class 12, Schedule B, of the Regulations thereby claiming capital cost allowance at the rate of 100 per cent.

In assessing the plaintiff, the Minister of National Revenue assumed, *inter alia*, that:

- (a) the metal forms consist of a contractor's movable equipment;
- (b) are not in the form of a dye, jig, pattern, mould or last;
- (c) the metal forms were neither hollow nor a fixed pattern or shape, but usually consisted of metal sheets which were assembled on each building site to match the dimensions of a particular house under construction.

The use of the term "forms" cannot be interpreted as meaning "forms" in a permanent form, but means the metal panels or sheets as purchased. There is no dispute on this point.

Class 10 (30%) includes

- (h) contractor's movable equipment (including portable camp buildings) other than a property included in class 22.

Class 22 has no application here.

Class 12 (100%) includes

- (d) a die, jig, pattern, mould or last.

As set forth in assumption (c), the metal sheets or panels are used to construct a form, to receive the wet concrete. This form following use is taken apart following the hardening of the concrete, and the sheets are re-used with such variations as required in the next construction to meet the variables required by the next construction project.

Counsel for plaintiff submits that movable equipment usually refers to equipment movable under its own power. "Movable" is defined in general dictionaries, as also in legal words and phrases dictionaries, as something capable of being

demanderesse a acheté, à cette fin, des panneaux ou plaques d'aluminium au prix de \$45,700 et, dans sa déclaration d'impôt pour l'année en question, elle a présenté cette dépense au titre de la catégorie 12 de l'Annexe B des Règlements pour revendiquer une allocation de coût en capital à 100 p. 100.

En cotisant la demanderesse, le ministre du Revenu national s'est notamment fondé sur les présomptions suivantes:

- [TRADUCTION] a) les coffrages en métal sont du matériel mobile d'entrepreneur;
- b) les coffrages en métal ne sont pas des matrices, des gabarits, des modèles, des moules ou des formes à chaussure;
 - c) les coffrages en métal n'étaient ni creux ni d'un modèle ou d'une forme fixe, mais ils étaient habituellement faits de feuilles de métal assemblées sur chaque chantier de construction pour correspondre aux dimensions d'une maison en construction.

Il ne faut pas interpréter le terme «coffrages» comme désignant une forme permanente; il s'agit plutôt de panneaux ou plaques métalliques achetés tels quels. Ce point n'est pas contesté.

La catégorie 10 (30%) comprend:

- h) le matériel mobile d'entrepreneur (y compris les bâtiments portatifs de chantier) autre que les biens compris dans la catégorie 22.

La catégorie 22 n'a pas d'application en l'espèce.

La catégorie 12 (100%) comprend:

- d) Une matrice, un gabarit, un modèle, un moule ou une forme à chaussure.

Comme indiqué à la rubrique c) ci-dessus, les panneaux ou plaques métalliques servent à construire des coffrages pour le béton humide. Après usage, les coffrages sont démontés une fois le béton durci, pour servir de nouveau selon les configurations requises par les travaux qui suivent.

L'avocat de la demanderesse soutient que matériel mobile s'entend du matériel doté de moyens de locomotion propres. Dans les dictionnaires de langue comme dans les dictionnaires de droit, «mobile» est défini comme le caractère de ce qui

moved. I cannot give the meaning to these words as submitted by said counsel.

Plaintiff asserts that the sheets as so used constitute a mould as listed in class 12(d). In other words, that it is the ultimate use made which determines the class. It is further submitted that the “*ejusdem generis*” rule has here no application.

Assuming for the moment that “mould” is a general term it is apparent that all other descriptive words listed in said class 12(d) are particular and specific words, each permanent in form, and in use yielding a product identical each time in the form determined by the die, jig, etc. The word “mould”, in my opinion, falls within the same class and cannot be applied to such as metal sheets assembled to meet the particular requirements of each use. “Mould” must be interpreted as restricted to the same “genus” as the other words in this paragraph.

Plaintiff’s counsel further submits that when wood sheets with other wood parts were used previously for the same purpose as these metal sheets that 100 per cent allowance was approved. There is a marked distinction, however, in that the wooden sheets, etc., use had a lifetime of only some three months, whereas these metal sheets have an estimated lifetime use of some four years.

Following careful consideration of all issues raised, I am of the opinion that the metal sheets are “contractor’s . . . equipment”, within class 10(h).

The decision of the Tax Review Board contains the following paragraph:

According to the evidence adduced, and after a careful scrutiny of the different classes of depreciation, the Board believes that, in trying to decide into which class an asset belongs for capital cost allowance purposes, the priority should be given to the life expectancy of an asset. In the case at bar, it is obvious that the life expectancy of the asset is from three to four years, and consequently the proper rate of depreciation would be that of Class 10(h) at 30%.

There is authority that the statutory scheme of the *Income Tax Act* is to allow depreciation depending upon the time of the effective usefulness

peut être mû. Je ne saurais admettre la définition proposée par l’avocat pour ce terme.

La demanderesse soutient que les plaques utilisées constituent un moule relevant de la catégorie 12d). En d’autres termes, c’est l’usage final qui détermine la catégorie. Elle fait valoir en outre que la règle «*ejusdem generis*» n’est pas applicable en l’espèce.

A supposer que «moule» soit un terme générique, il est indéniable que tous les termes descriptifs de la catégorie 12d) ont un sens particulier et spécifique, chacun désignant un objet ayant une forme permanente et produisant chaque fois un article identique dont la forme est déterminée par la matrice, le gabarit, etc. A mon avis, le terme «moule» tombe dans la même catégorie et on ne peut l’appliquer à des plaques métalliques montées selon les spécifications de chaque chantier. Le terme «moule» doit être confiné au même «genre» que les objets désignés par les autres termes figurant à cet alinéa.

L’avocat de la demanderesse fait encore valoir que les planches de bois utilisées par le passé aux mêmes fins, avec d’autres pièces de bois, bénéficiaient d’une allocation de coût en capital à 100 p. 100. Il y a toutefois une différence marquée entre les deux cas, la durée d’utilisation des planches de bois, etc., étant de trois mois environ, alors que les plaques métalliques peuvent servir jusqu’à quatre ans environ.

Après un examen attentif de tous les points litigieux soulevés, je conclus que les plaques métalliques en cause font partie du «matériel . . . d’entrepreneur» de la catégorie 10h).

Voici la conclusion à laquelle est parvenue la Commission de révision de l’impôt dans la décision entreprise:

Selon la preuve et après un examen attentif des différentes catégories d’amortissement, la Commission estime qu’en tentant de décider à quelle catégorie appartenait un bien à des fins d’amortissement, la priorité devait être accordée à la durée de vie d’un bien. En l’espèce il est évident que la durée de vie du bien varie de trois à quatre ans et que, par conséquent, le taux correspondant d’amortissement serait celui de la catégorie 10h), de 30%.

La jurisprudence a établi que la *Loi de l’impôt sur le revenu* vise à autoriser un amortissement calculé d’après la durée d’utilisation du bien amor-

of the depreciable asset. In view of the decision arrived at, I need not review this basis of allowance.

The action is dismissed, and the decision of the Tax Review Board is upheld. Defendant shall have its costs of this action from the plaintiff.

tissable. Vu la décision susmentionnée, il ne m'est pas nécessaire de revenir sur la base de calcul de l'allocation.

L'action est rejetée, et la décision de la Commission de révision de l'impôt, confirmée. La défenderesse recouvrera ses dépens auprès de la demanderesse.