

Minister of National Revenue (Appellant)

v.

Bethlehem Copper Corporation Ltd. (Respondent)

Court of Appeal, Jackett C.J., Sheppard and Bastin D.J.J.—Vancouver, B.C., May 8 and 9, 1973.

Income tax—Exemption of income from operation of mine—“Operation of mine”, meaning—Two ore bodies exploited in succession—Whether one mine operation—Income Tax Act, s. 83(5).

A mining company discovered two ore bodies in the Highland Valley of British Columbia. By December 1, 1962, it was producing ore in commercial quantities from one of these. This operation was terminated by a rock slide in February 1965 and the company then commenced producing ore from the second ore body, using the same mill for concentrating the ore.

Held, the mining company was entitled under section 83(5) of the *Income Tax Act* to three years' tax exemption of income from the operation of the second ore body. The words “operation of a mine” in section 83(5) refer only to the extraction of ore from an ore body and do not include processing of the ore after it has been extracted. The Minister's contention therefore that the operation of a mine consisted of the whole of the extraction and processing activities carried on by the company must be rejected.

North Bay Mica Co. v. M.N.R. [1958] S.C.R. 597; *M.N.R. v. MacLean Mining Co.* [1970] S.C.R. 877, referred to.

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

J. A. Scollin, Q.C., and *M. Bonner* for appellant.

B. W. F. McLoughlin, Q.C., for respondent.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for appellant.

Lawrence and Shaw, Vancouver, for respondent.

JACKETT C.J. (orally)—This is an appeal from a decision of the Trial Division holding that the respondent was entitled, in respect of its 1967 taxation year, to the exemption provided for by section 83(5) of the *Income Tax Act*, which, in

Le ministre du Revenu national (Appellant)

c.

Bethlehem Copper Corporation Ltd. (Intimée)

a

Cour d'appel, le juge en chef Jackett, les juges suppléants Sheppard et Bastin—Vancouver (C.-B.), les 8 et 9 mai 1973.

b Impôt sur le revenu—Exonération du revenu provenant de l'exploitation d'une mine—Signification d'«exploitation d'une mine»—Deux gisements exploités successivement—S'agit-il de l'exploitation d'une seule mine—Loi de l'impôt sur le revenu, art. 83(5).

c Une compagnie minière a découvert deux gisements dans la région de Highland Valley en Colombie-Britannique. Dès le 1^{er} décembre 1962, elle extrayait du minerai en quantité commerciale d'un des deux gisements. Un glissement de terrain en février 1965 a mis fin à l'exploitation de ce gisement et la compagnie a alors commencé à extraire du minerai du second gisement, tout en utilisant la même usine pour la conversion du minerai en concentré.

d Arrêt: aux termes de l'article 83(5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la compagnie minière avait droit aux trois années d'exonération d'impôt sur le revenu provenant de l'exploitation du second gisement. Les mots «exploitation d'une mine» à l'article 83(5) ne couvrent que l'extraction du minerai et ne comprennent pas le traitement du minerai une fois extrait. On doit donc rejeter la prétention du Ministre selon laquelle l'exploitation d'une mine comprend à la fois les opérations d'extraction et de traitement de la compagnie.

e Arrêts mentionnés: North Bay Mica Co. c. M.R.N. [1958] R.C.S. 597; *M.R.N. c. MacLean Mining Co.* [1970] R.C.S. 877.

APPEL de l'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

J. A. Scollin, c.r., et *M. Bonner* pour l'appellant.

B. W. F. McLoughlin, c.r., pour l'intimée.

h PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour l'appellant.

Lawrence et Shaw, Vancouver, pour l'intimée.

LE JUGE EN CHEF JACKETT (oralement)—Le présent appel porte sur une décision de la Division de première instance, qui déclare l'intimée fondée à se prévaloir, pour l'année d'imposition 1967, de l'exemption d'impôt prévue à l'article

so far as relevant and as applicable to that taxation year, read as follows:

(5) . . . there shall not be included in computing the income of a corporation income derived from the operation of a mine during the period of 36 months commencing with the day on which the mine came into production.

The respondent, following its incorporation in 1955, engaged in mining exploration activities on its extensive holdings of mineral properties in the Highland Valley of British Columbia. As a result of such activities, at least two ore bodies were discovered.

Plans were developed for the necessary operations whereby the respondent would remove the ore from such ore bodies, convert the ore into concentrates and sell the concentrates.

In carrying out these plans, one of the ore bodies, which is known as "East Jersey", was prepared for the extraction of ore by the open pit method and a mill was erected for conversion of the ore into concentrates so that, on December 1, 1962, ore was being produced in commercial quantities and was being fed into the mill for conversion into concentrates.

At that time, the appellant recognized that the respondent had a "mine" that came into production on December 1, 1962, and was, therefore, entitled to the benefit of section 83(5).

In February, 1965, a rock slide terminated the operation on the East Jersey ore body, a month or so before the respondent would have, in accordance with its plans, stopped taking ore from that ore body.

In the meantime, however, the other ore body that had been discovered by the respondent's exploration activities, which is called "Jersey", had been prepared for the extraction of ore by the open pit method and the respondent was able to start extracting ore from it a month earlier than had been planned. During that time, also, arrangements had been made for expansion of the mill to handle the larger production of ore to be expected from the Jersey ore body.

The issue between the parties in this appeal is whether a "mine came into production" within the meaning of section 83(5) when the respondent

83(5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, article qui, dans la mesure où il s'applique à cette année fiscale, se lit ainsi:

(5) . . . il ne faut pas inclure, dans le calcul du revenu d'une corporation, le revenu provenant de l'exploitation d'une mine au cours de la période de 36 mois commençant le jour où la mine est entrée en production.

L'intimée a été constituée en corporation en 1955 et a fait de la prospection minière dans les nombreuses concessions qu'elle détenait dans la région de Highland Valley, en Colombie-Britannique. A la suite de ses recherches, elle a découvert au moins deux gisements.

Elle a dressé des plans d'exploitation pour permettre l'extraction du minerai de ces gisements, la conversion du minerai en concentré et la vente de ce concentré.

En exécution de ces plans, l'un des gisements, le gisement «East Jersey», a été exploité au moyen d'une découverte; on a construit une usine pour la conversion du minerai en concentré, de sorte qu'au 1^{er} décembre 1962, ce gisement produisait du minerai en quantité commerciale et ce minerai était acheminé à l'usine pour sa conversion en concentré.

A cette époque, l'appelant avait admis que l'intimée possédait une «mine», mise en exploitation le 1^{er} décembre 1962, et avait donc droit à l'exemption prévue à l'article 83(5).

En février 1965, un glissement de terrain a mis un terme à l'exploitation du gisement East Jersey, environ un mois avant que l'intimée ne cesse d'en extraire le minerai, conformément à ses plans.

Entre temps, l'autre gisement qu'avaient permis de découvrir les travaux de prospection effectués par l'intimée, le gisement «Jersey», avait été mis en état au moyen d'une découverte et l'intimée a pu en commencer l'exploitation un mois plus tôt qu'elle ne l'avait prévu. A la même époque, on a réaménagé l'usine pour qu'elle puisse traiter la production plus importante que devait fournir le gisement Jersey.

La question en litige entre les parties à cet appel est celle de savoir si une «mine est entrée en production», au sens de l'article 83(5), au

ent started to produce ore from the Jersey ore body.

Certain things are, I think, not in dispute, viz:

1. While East Jersey and Jersey are close together, they are not physically connected and the operation of extracting ore from one was physically quite independent of the operation of extracting ore from the other.

2. The operation of extracting ore from either East Jersey or Jersey would, if it had been the sole business of the respondent, have been "the operation of a mine" within the meaning of those words in section 83(5).

As I understand the argument put forward by the appellant, its contention is that a mine did not "come into production" when the respondent started to extract ore from the Jersey ore body because the extraction of ore from that ore body was merely a part of "the operation of a mine" that started when the respondent started to extract ore from the East Jersey ore body. I believe the appellant's argument is best summarized by that part of paragraph 33 of its Memorandum of Fact and Law filed in this Court that reads as follows:

33. The Appellant submits that in determining whether the Jersey pit was or was not by itself a mine separate and apart from the East Jersey pit the Trial Judge ought to have regarded as a mine that which the Respondent . . . obviously regarded as a mine, that is to say, the Respondent's Highland Valley profit making enterprise comprising the Respondent's property, the ore bodies and workings therein, the Respondent's mill and the organization, equipment and labour force used from 1962 to 1967 and thereafter to extract ore and produce copper concentrate therefrom in a continuous unified and integrated operation.

In a nutshell, as I understand this submission, it is that the word "mine", applied to the circumstances of this case, means a "profit making enterprise . . . used . . . to extract ore and produce copper concentrate" and includes not only the ore bodies and workings therein but also the mill used to convert the ore into concentrates. If that submission is correct, in my opinion, the appeal should succeed. If, on the other hand, that submission is not correct, we are left with no alternative basis in support of the appellant's position.

moment où l'intimée a commencé à extraire le minerai du gisement Jersey.

Je pense que certains faits ne sont pas contestés, notamment les faits suivants:

a 1. Bien que les gisements East Jersey et Jersey soient proches l'un de l'autre, il n'y a pas continuité de l'un à l'autre sur le terrain et l'extraction du minerai d'un de ces gisements était une opération tout à fait distincte de l'extraction du minerai de l'autre.

b 2. L'extraction du minerai du gisement East Jersey ou du gisement Jersey aurait bien constitué «l'exploitation d'une mine» au sens de l'article 83(5), si elle avait constitué l'unique activité de l'intimée.

c Si j'ai bien compris la thèse de l'appellant, ce dernier soutient qu'il n'y a pas eu «entrée en production» d'une mine au moment où l'intimée a commencé à extraire le minerai du gisement Jersey, parce que l'extraction du minerai de ce gisement n'était qu'une partie de «l'exploitation d'une mine» en cours depuis le moment où l'intimée avait commencé à extraire le minerai du gisement East Jersey. La thèse de l'appellant me paraît ressortir clairement de l'extrait suivant du paragraphe 33 de l'exposé des faits et du droit qu'elle a versé au dossier:

f [TRADUCTION] 33. L'appellant soutient que pour décider si la fosse Jersey était une mine distincte de la fosse East Jersey, le juge de première instance aurait dû considérer comme une mine ce que l'intimée . . . considérerait manifestement comme une mine, c'est-à-dire l'entreprise rentable exploitée par l'intimée dans le secteur de Highland Valley, y compris les terrains de l'intimée, les gisements et les installations qui s'y trouvaient, l'usine de l'intimée et l'organisation, le matériel et le personnel affectés à cette entreprise de 1962 à 1967 et par la suite pour extraire du minerai et produire des concentrés de cuivre au moyen d'une exploitation continue, unifiée et intégrée.

g h En bref, si j'ai bien compris cet argument, il consiste à dire que le mot «mine», appliqué aux faits de l'espèce, désigne une «entreprise rentable . . . consistant à . . . extraire du minerai et produire des concentrés de cuivre» et vise non seulement les gisements et les installations mais aussi l'usine utilisée pour convertir le minerai en concentrés. Si cet argument est fondé, j'estime que l'appel doit être accueilli. Par contre, on n'a présenté aucun argument subsidiaire à l'appui de la thèse de l'appellant pour le cas où la Cour jugerait ce premier argument mal fondé.

The position that the appellant takes, as I understood counsel, is that "mine" in section 83(5) means an enterprise used to extract ore "and produce copper concentrate". This is, in effect, an integration of two business operations, namely, (a) extraction of ore, and (b) milling of concentrates. In my view, the authorities do not support such a wide ambit for the exemption in section 83(5). In 1958, Cartwright J., as he then was, discussing the predecessor of section 83(5),¹ said, in effect, that he inclined to the view that the word "mine" meant "a mining concern taken as a whole, comprising mineral deposits, workings, equipment and machinery, capable of producing ore", and the passage in which he did so was quoted with approval by the Supreme Court of Canada, in a judgment delivered by Pigeon J. in *M.N.R. v. MacLean Mining Co.* [1970] S.C.R. 877 at pages 882-83. Moreover, in the latter case, Pigeon J. said at page 882: "Mining itself is complete by the production and hoisting of the ore . . ." In my view, "operation of a mine" in section 83(5) refers only to the extraction of ore from an ore body and does not include processing of the ore after it has been produced.²

My conclusion is, therefore, that the appellant's submission that the extraction of ore from the Jersey ore body is only part of the operation of a mine consisting of the whole of the extraction and processing activities carried on by the respondent must be rejected.

I am further of opinion that, having regard to the fact that the trial was conducted on the basis that what was in issue was whether that which was superficially a separate mining operation was not an operation of a mine within section 83(5) because "mine" in this context means an enterprise for extracting ore *and* producing concentrates therefrom, the question does not arise on this appeal as to whether, within the ordinary meaning of words, and having due regard to the definition quoted by Cartwright J., the operation of these two open pits was really the operation of only a single "mining concern" and was not,

Si j'ai bien compris la position de l'appelant, il soutient qu'une «mine» au sens de l'article 83(5) signifie une exploitation utilisée pour extraire du minerai «et produire des concentrés de cuivre». Cette interprétation revient en fait à intégrer deux opérations industrielles, à savoir a) l'extraction du minerai et b) la production de concentrés. J'estime que la jurisprudence ne permet pas de donner une portée aussi large à l'exemption prévue à l'article 83(5). En 1958, le juge Cartwright (alors juge puîné) alors qu'il analysait le prédécesseur de l'article 83(5),¹ a déclaré qu'il inclinait à croire que le mot «mine» signifiait «une entreprise minière prise dans son ensemble et comprenant des dépôts de minerai, des galeries, du matériel d'exploitation et des machines aptes à produire du minerai»; ce passage a été repris par la Cour suprême du Canada dans le jugement rendu par le juge Pigeon dans l'affaire *M.R.N. c. MacLean Mining Co.* [1970] R.C.S. 877, aux pp. 882-83. De plus, dans ce dernier arrêt le juge Pigeon a déclaré, à la page 882: «L'exploitation minière proprement dite est complète par l'abattage et l'extraction du minerai . . .» J'estime que «l'exploitation d'une mine», au sens de l'article 83(5), vise uniquement l'extraction du minerai d'un gisement et ne comprend pas le traitement du minerai après sa production.²

Je déclare par conséquent mal fondé l'argument de l'appelant suivant lequel l'extraction du minerai du gisement Jersey ne constitue qu'une partie de l'exploitation d'une mine, exploitation qui engloberait l'ensemble des opérations d'extraction et de traitement effectuées par l'intimée.

J'estime aussi que, compte tenu du fait que le procès en première instance a été mené en prenant pour acquis que la question en litige consistait à savoir si ce qui semblait être une exploitation minière distincte ne constituait pas en réalité l'exploitation d'une mine au sens de l'article 83(5), parce que le mot «mine» dans ce contexte signifie une entreprise d'extraction de minerai *et* de production de concentrés, il n'y a pas lieu de se demander dans cet appel si, d'après le sens ordinaire des mots et compte tenu de la définition citée par le juge Cartwright, l'exploitation de ces deux découvertes consti-

therefore, the operation of two separate "mines". I can conceive of very difficult questions of fact in applying these concepts, particularly where there are varying degrees of physical separation of properties or of separation in the time and mode of operation. In respect of such questions, both parties should be on notice, before trial, of the nature of the issue that has been raised so that they may have an opportunity to prepare their respective cases on the evidence. The trial of this matter was not conducted on any such issue and, in my view, the matter cannot justly be considered from that point of view on this appeal.

I am, therefore, in agreement with the view of the matter adopted by the learned trial judge. I am, however, with respect, of the view that there is a technical deficiency in the actual judgment of the Trial Division, which simply refers the assessment back to the appellant. In my view, the judgment should be revised to provide that the assessment appealed from is referred back to the Minister of National Revenue for re-assessment on the basis that, by virtue of section 83(5), there is not to be included, in computing the respondent's income, that part of the respondent's income that was derived from the extraction of ore from the Jersey ore body during the period of 36 months commencing with the day on which it came into production. As, however, the appeal failed on the substantive question involved, I am of the view that the appellant should pay the respondent's costs of the appeal.

* * *

SHEPPARD and BASTIN D.JJ. concurred.

¹ *North Bay Mica Co. Ltd. v. M.N.R.* [1958] S.C.R. 597 at page 601.

² In either case, of course, what is contemplated is not the mere physical act of extraction of ore or of extraction of ore and processing of the ore. What is contemplated is a profit-making process consisting of such physical acts and the disposition of the products for a consideration by sale or otherwise. Compare *M.N.R. v. Imperial Oil* [1960] S.C.R.

tuait en réalité l'exploitation d'une seule et unique «exploitation minière» et non pas, par conséquent, l'exploitation de deux «mines» distinctes. Je suppose que l'application de ces concepts soulèverait des questions de fait extrêmement difficiles, en particulier lorsque les diverses propriétés minières sont, à des degrés divers, distinctes dans l'espace ou quant à l'époque ou aux procédés de leur exploitation. Pour l'analyse de ces questions, il serait nécessaire que l'on sache, de part et d'autre, dès avant le procès, la nature des questions en litige, ce qui permettrait aux parties de mettre au point leur argumentation sur les preuves versées au dossier. Le procès en première instance n'a pas porté sur cette question et j'estime impossible d'envisager l'affaire sous ce rapport dans cet appel.

Par conséquent, je partage l'opinion exprimée par le savant juge de première instance. J'estime cependant, en toute déférence, qu'il existe une omission technique dans le jugement rendu par la Division de première instance, qui ne fait que renvoyer la cotisation à l'appelant. J'estime qu'il faudrait modifier le jugement en précisant que la cotisation dont il est fait appel est renvoyée au ministre du Revenu national pour qu'il établisse une nouvelle cotisation en tenant compte du fait qu'en vertu de l'article 83(5), il ne faut pas inclure, dans le calcul du revenu de l'intimée, cette partie de son revenu qui provient de l'extraction du minerai du gisement Jersey au cours de la période de 36 mois commençant le jour où la mine est entrée en production. L'appel étant rejeté au fond, j'estime que l'appelant devrait payer les dépens de l'intimée dans cet appel.

h

* * *

LES JUGES SUPPLÉANTS SHEPPARD et BASTIN ont souscrit à l'avis.

i

¹ *North Bay Mica Co. Ltd. c. M.R.N.* [1958] R.C.S. 597, à la page 601.

² Dans l'un et l'autre cas bien sûr, il ne s'agit pas de la simple activité physique d'extraire le minerai ou de celle d'extraire le minerai et de le traiter. Ce qui est envisagé est une activité à but lucratif composée de ces actes physiques et de l'aliénation des produits moyennant contrepartie au moyen d'une vente ou autrement. Voir dans l'arrêt *M.R.N.*

735, per Judson J. at page 749. Where two processes such as extraction and milling are integrated and there is an exemption related to only one of them, problems of attribution have to be dealt with. Compare the problem that arose in *International Harvester Co. of Canada v. Provincial Tax Commission* [1949] A.C. 36.

c. Imperial Oil [1960] R.C.S. 735, les motifs du juge Judson à la page 749. Lorsque deux opérations telles que l'extraction et le traitement du minerai sont intégrées l'une à l'autre et que l'une d'elles seulement donne ouverture à une exemption, il survient des difficultés d'attribution. Voir le problème soulevé dans l'arrêt *International Harvester Co. of Canada c. Provincial Tax Commission* [1949] A.C. 36.