

A-588-79

A-588-79

Leonard Pipeline Contractors Ltd. (Appellant)

v.

The Queen (in right of the Minister of National Revenue for Customs & Excise) (Respondent)

Court of Appeal, Heald and Le Dain JJ. and MacKay D.J.—Toronto, May 13 and 15, 1980.

Customs and excise — Appeal from a declaration of the Tariff Board that aircraft owned by the appellant is not for use in the provision of air services related to the development of natural resources and is subject to excise tax imposed by s. 21(1) of the Excise Tax Act and to sales tax imposed by s. 27(1) — Board held that appellant's argument that mainline pipeline construction was directly related to natural resource development, and that aircraft used by the Company was therefore entitled to sales and excise tax exemptions, was not supported by the evidence — Whether Board misdirected itself as to the evidence — Appeal dismissed — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 21(1), 27(1) — Aircraft Sales Tax Exemption Regulations, SOR/75-699, s. 2(c) — Aircraft Excise Tax Exemption Regulations, SOR/75-697, s. 2(c).

APPEAL.

COUNSEL:

W. Dingwall, Q.C. for appellant.
P. B. Annis for respondent.

SOLICITORS:

Woolley, Dale & Dingwall, Toronto, for appellant.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

HEALD J.: This is an appeal from a declaration of the Tariff Board dated August 10, 1979 that a Rockwell Turbo Commander Aircraft owned by the appellant is not for use in the provision of air services related to the development of natural resources in Canada and is, therefore, subject to excise tax imposed by section 21(1) of the *Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13 and to sales tax

Leonard Pipeline Contractors Ltd. (Appelante)

c.

a

La Reine (du chef du ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise) (Intimée)

Cour d'appel, les juges Heald et Le Dain, le juge suppléant MacKay—Toronto, 13 et 15 mai 1980.

Douanes et accise — Appel formé contre une déclaration de la Commission du tarif, selon laquelle l'aéronef appartenant à l'appelante n'est pas utilisé pour offrir un service aérien ayant trait à l'exploitation des ressources naturelles et est donc assujéti à la taxe d'accise imposée par l'art. 21(1) et à la taxe de vente imposée par l'art. 27(1) de la Loi sur la taxe d'accise — La Commission a conclu que la preuve rapportée n'était pas l'argumentation de l'appelante, selon laquelle la construction d'un pipeline principal justifiait d'un lien direct avec l'exploitation des ressources naturelles et de ce fait, l'aéronef utilisé par la compagnie avait droit à l'exonération de la taxe d'accise et de la taxe de vente — Il échet d'examiner si la Commission s'est fourvoyée sur les dépositions — Appel rejeté — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, c. E-13, art. 21(1), 27(1) — Règlement portant exemption de la taxe de vente sur les aéronefs, DORS/75-699, art. 2c) — Règlement portant exemption de la taxe d'accise sur les aéronefs, DORS/75-697, art. 2c).

APPEL.

AVOCATS:

W. Dingwall, c.r. pour l'appelante.
P. B. Annis pour l'intimée.

PROCUREURS:

Woolley, Dale & Dingwall, Toronto, pour l'appelante.
Le sous-procureur général du Canada pour l'intimée.

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

LE JUGE HEALD: Cet appel a été formé contre la déclaration en date du 10 août 1979 de la Commission du tarif, selon laquelle l'aéronef Rockwell Turbo Commander appartenant à l'appelante n'est pas utilisé pour offrir un service aérien ayant trait à l'exploitation des ressources naturelles au Canada et est donc assujéti à la taxe d'accise imposée par l'article 21(1) de la *Loi sur la*

imposed by section 27(1) thereof.¹ The appeal is on a question of law pursuant to leave granted by this Court under section 60 of the *Excise Tax Act*.

The appellant is engaged in “mainline” or “big inch” pipeline construction in Canada and in other parts of the world. The appellant’s position is that the development of an oil field and a mainline pipeline have a direct relationship in that there are no storage facilities involved, and therefore the situation can be compared to a tap because the capacity of the pipeline directly dictates the degree of development of the resource. Accordingly, in its submission, because the business of mainline pipeline construction is a stage in natural resource development, an aircraft used for the various needs of the Company is entitled to the excise and sales tax exemptions set forth *supra*.

The ratio of the decision of the majority of the Board on this issue is to be found at page 26 (Vol. 1) of the Appeal Book and reads as follows:

The Board notes that the testimony of two highly qualified witnesses for the respondent and the evidence of trade dictionaries was that the term development relates to the drilling of wells in a proven field. Pipeline construction, they stated, lies outside the field of development and is related to transportation of the product. No evidence to the contrary was introduced by the applicant. The Board is satisfied, on the evidence, that within the industry development is commonly understood to refer to the drilling of wells in a field or proven area of production. The services of the aircraft, the Board therefore concludes, are not used for development of a natural resource as that term is understood within the petroleum industry and within the meaning of the exempting provisions. As the aircraft is not used for the development of a natural resource it is not necessary for the Board to determine whether or not it is used exclusively for the class of air service prescribed by the *Aircraft Exemption Regulations*.

On this appeal, appellant’s counsel submitted that the majority of the Board “had misdirected

¹ In order to be exempt from payment of said taxes, it was common ground that the appellant would have to establish that the aircraft in question came within the exemptions from sales tax and excise tax set out in section 2(c) of the *Aircraft Sales Tax Exemption Regulations*, SOR/75-699 and section 2(c) of the *Aircraft Excise Tax Exemption Regulations*, SOR/75-697 and both of which read as follows:

(c) Air services directly related to the exploration and development of natural resources in Canada.

taxe d'accise, S.R.C. 1970, c. E-13, et à la taxe de vente imposée par l'article 27(1) de la même Loi¹. L'appel, qui porte sur un point de droit, a été autorisé par la Cour de céans conformément à l'article 60 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

L'appelante se spécialise dans la construction des canalisations principales de pipeline au Canada et ailleurs dans le monde. Elle soutient que la mise en valeur d'un champ pétrolifère et la construction d'un pipeline principal justifient d'un lien direct en raison de l'absence de tout réservoir, et qu'en conséquence, on se trouve en présence d'un cas qui n'est pas différent de celui du robinet, l'exploitation du gisement étant fonction directe de la capacité du pipeline. Elle fait donc valoir que, la construction du pipeline étant une étape de la mise en valeur de ressources naturelles, un aéronef desservant les divers besoins de la compagnie a droit à l'exemption de la taxe d'accise et de la taxe de vente dont s'agit.

Les motifs de la décision de la majorité de la Commission du tarif figurent à la page 26 (vol. 1) du Dossier d'appel, comme suit:

La Commission note que, selon les deux témoins compétents appelés au nom de l'intimé et selon les preuves tirées des dictionnaires techniques, le terme «exploitation» se rapporte au forage des puits dans un gisement prouvé. La construction du pipeline, ont-ils affirmé, ne fait pas partie de l'exploitation et est reliée au transport du produit. La demanderesse n'a présenté aucune preuve du contraire. La Commission est satisfaite que le terme «exploitation» tel qu'il est utilisé dans l'industrie signifie le forage des puits dans un gisement ou une zone de production prouvée. La Commission conclut donc que les services de l'aéronef ne sont pas utilisés pour l'exploitation d'une ressource naturelle au sens où l'entend l'industrie pétrolière et selon les dispositions exonératoires. Comme l'aéronef n'est pas utilisé pour l'exploitation d'une ressource naturelle, la Commission n'a pas à déterminer s'il est utilisé exclusivement pour une classe de service aérien prescrit par les *Règlements portant exemption sur les aéronefs*.

En appel, l'avocat de l'appelante soutient que la majorité de la Commission «s'est fourvoyée sur les

¹ Pour jouir de l'exemption de ces taxes, il est constant que l'appelante était tenue d'établir que l'aéronef en cause tombe dans l'un des cas d'exemption de la taxe de vente et de la taxe d'accise, prévus à l'article 2c) du *Règlement portant exemption de la taxe de vente sur les aéronefs*, DORS/75-699, et à l'article 2c) du *Règlement portant exemption de la taxe d'accise sur les aéronefs*, DORS/75-697, lesquels prévoient respectivement ce qui suit:

c) les services aériens directement liés à l'exploitation et à l'aménagement des ressources naturelles au Canada.

c) les services aériens directement liés à l'exploration et à l'aménagement des ressources naturelles au Canada.

itself as to the evidence” of the two witnesses called by the respondent and that the total evidence of these witnesses taken in context did not establish the facts as stated by the majority of the Board *supra*.

After carefully perusing the evidence in its entirety, I have concluded that this submission is not substantiated by the evidence. The majority of the Board said that the two witnesses together with the evidence of definitions from trade dictionaries established: (a) that the term “development” relates to the drilling of wells in a proven field and (b) that pipeline construction lies outside the field of development and is related to transportation of the product. In my view there was considerable evidence before the Board, which was uncontradicted, which the Board was entitled to accept as establishing both (a) and (b) *supra*.²

Appellant’s counsel directed our attention to a number of passages in the evidence which, in his view, contradicted the Board’s view of the evidence. I have considered those references and they do not, in my view, alter or change, in any way, the total thrust of that evidence which is, in my belief, accurately stated by the Board in the passage referred to *supra*.

Appellant’s counsel also submitted that the evidence of Lepine when asked to define “development” (Appeal Book—page 119) is at variance with the definition of “development” as contained in the trade dictionaries referred to in the majority reasons. (See for ex.—Vol. 3—Appeal Book—page 409) and that in his evidence, Lepine had narrowed the dictionary definition.

With respect, I do not agree that Lepine’s evidence, viewed as a whole, has that effect but even if such be the case, as an expert in the trade, it was quite open to him to express his expert views as to the meaning which the term “development” is generally given in the trade, and the Board com-

² See evidence of Lepine—Appeal Book—Vol. 1—pages 118, 119, 133 and 134. Also see evidence of Rutherford—Appeal Book—pages 158, 159.

dépositions» des deux témoins cités par l’intimée et que les dépositions de ces témoins, considérées dans leur contexte, n’établissent pas les faits auxquels elle a conclu et tels qu’ils sont rappelés ci-dessus.

Après avoir analysé tous les témoignages, je conclus que cet argument n’est nullement fondé. Ce qu’a dit la majorité de la Commission, c’était que les dépositions des deux témoins, prises à la lumière des définitions données par les dictionnaires spécialisés, établissaient: a) que le terme «exploitation» se rapporte au forage des puits dans un gisement prouvé et b) que la construction du pipeline ne fait pas partie de l’exploitation et est reliée au transport du produit. A mon avis, la Commission a eu à sa disposition une quantité considérable de dépositions, dont aucune n’a été réfutée et que la Commission était fondée à considérer comme justifiant les deux conclusions a) et b) *supra*.²

L’avocat de l’appelante a attiré notre attention sur certains passages des témoignages qui, à son avis, s’opposaient à l’interprétation dont la Commission en faisait. J’ai pris ces renvois en considération et j’estime qu’ils ne changent en rien la signification globale de ces témoignages qu’à mon avis, la Commission a judicieusement interprétée dans le passage rappelé ci-dessus.

L’avocat de l’appelante soutient aussi que la définition donnée par le témoin Lepine du terme «exploitation» (Dossier d’appel, page 119) s’écarte de celle donnée du même terme «exploitation» par les dictionnaires spécialisés dont faisait état la Commission dans les motifs de sa décision majoritaire (voir par exemple le vol. 3, Dossier d’appel, page 409) et que dans ses dépositions, Lepine a réduit la portée de la définition du dictionnaire.

Sauf le respect que je lui dois, je ne saurais convenir avec l’avocat de l’appelante que les dépositions de Lepine, prises dans leur ensemble, avaient cet effet. Quand bien même ce serait le cas, c’est un expert en la matière et il était en droit d’exprimer son avis d’expert sur l’acception géné-

² Voir les dépositions de Lepine—Dossier d’appel, vol. 1, pages 118, 119, 133 et 134. Voir également les dépositions de Rutherford—Dossier d’appel, pages 158, 159.

mitted no error in accepting that expert opinion.³ In my view, the facts as stated by the Board, and the inferences drawn by the Board from these facts, were manifestly open to them on the total evidence before them.

I have therefore concluded that the majority of the Board has made findings and drawn inferences of fact which they were entitled to make. I have further concluded that in applying the provisions of the applicable statute and Regulations, to the factual situation, they have committed no error in law.

In view of this conclusion, it is not, in my view, necessary to deal with the respondent's alternative submission that appellant's aircraft was not used by the appellant exclusively to provide the air services in question.

For all of the above reasons I would dismiss the appeal. Since the respondent did not ask for costs in his memorandum I would make no order with respect thereto.

* * *

LE DAIN J.: I agree.

* * *

MACKAY D.J.: I agree.

³ For a similar view, see *Denbyware Canada Limited v. D.M.N.R.* Federal Court of Appeal—A-274-78 per Urie J. See also *Unwin v. Hanson* [1891] 2 Q.B. 115 at 119 per Lord Esher M.R.

ralement reconnue du terme «exploitation» dans ce secteur de l'activité économique, et la Commission n'a commis aucune erreur en admettant cet avis d'expert³. Vu l'ensemble de la preuve dont elle fut saisie, la Commission était, à mon avis, manifestement fondée à établir les faits et à en tirer les conséquences comme elle l'a fait.

Je conclus donc que la majorité de la Commission était fondée à tirer les conclusions qu'elle a tirées. Je conclus en outre que dans l'application aux faits des dispositions de la Loi et des Règlements applicables, elle n'a commis aucune erreur de droit.

Vu ma conclusion ci-dessus, je ne juge pas utile de me prononcer sur l'argument subsidiaire de l'appelante voulant que son aéronef ne servait pas exclusivement aux services aériens dont s'agit.

Par ces motifs, je rejeterais l'appel. L'intimée n'ayant pas conclu aux dépens, je ne rendrais pas une ordonnance à cet égard.

e

* * *

LE JUGE LE DAIN: Je souscris aux motifs ci-dessus.

f

* * *

LE JUGE SUPPLÉANT MACKAY: Je souscris aux motifs ci-dessus.

³ Pour la même conclusion, voir *Denbyware Canada Limited c. Le sous-ministre du Revenu national* Cour d'appel fédérale, n° A-274-78, arrêt rendu par le juge Urie. Voir également *Unwin c. Hanson* [1891] 2 Q.B. 115, à la p. 119, arrêt rendu par lord Esher, Maître des rôles.