

Sogemines Development Company Limited
(Appellant)

v.

The Queen (Respondent)

Court of Appeal, Jackett C.J., St.-Germain and Bastin D.JJ.—Ottawa, May 30 and 31, 1973.

Income tax—Mining company—Computation of income—Exploration expenses of parent company mistakenly deducted in computing subsidiary's income for 1955, 1956 and 1957—Whether deductible by subsidiary in 1958 et seq.—Income Tax Act, s. 83A(3).

Appellant, a mining company, was not assessed to any tax for 1955, 1956 and 1957 as a result of the assessor's mistaken view that certain exploration and development expenses incurred by its parent were deductible by appellant in computing its income under section 83A(8a). In assessing appellant for 1958, 1959, 1960 and 1961 no deduction from income was allowed under section 83A(3) for those expenses. Appellant appealed.

Held, the appeal must be dismissed.

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

J. C. Couture, Q.C., for appellant.

F. J. Dubrulle, Q.C., for respondent.

SOLICITORS:

Ogilvy, Cope, Porteous, Hansard, Marler, Montgomery and Renault, Montreal, for appellant.

Deputy Attorney General of Canada for respondent.

JACKETT C.J. (orally)—This is an appeal from a judgment of the Trial Division dismissing an appeal from a judgment of the Tax Appeal Board that dismissed an appeal from the appellant's assessments under Part I of the *Income Tax Act* for its 1958, 1959, 1960 and 1961 taxation years.

In this Court, the only question that has been raised by the appellant is whether the tax fixed by each of the aforesaid assessments was excessive because it was based on a computation of

Sogemines Development Company Limited
(Appelante)

c.

a La Reine (Intimée)

Cour d'appel, le juge en chef Jackett, les juges suppléants St.-Germain et Bastin—Ottawa, les 30 et 31 mai 1973.

b Impôt sur le revenu—Compagnie minière—Calcul du revenu—Dépenses de prospection de la compagnie-mère déduites à tort dans le calcul du revenu de la filiale pour 1955, 1956 et 1957—Sont-elles déductibles par la filiale pour les années 1958 et suiv.—Loi de l'impôt sur le revenu, art. 83A(3).

c L'appelante, une compagnie minière, n'a pas été cotisée à l'impôt pour les années 1955, 1956 et 1957 par suite d'une erreur du répartiteur qui avait estimé qu'en vertu de l'article 83A(8a) l'appelante pouvait déduire dans le calcul de son revenu certaines dépenses de prospection et d'aménagement engagées par sa compagnie-mère. En cotisant l'appelante pour 1958, 1959, 1960 et 1961, aucune déduction au titre de ces dépenses n'a été accordée en vertu de l'article 83A(3). L'appelante a interjeté appel.

Arrêt: l'appel est rejeté.

APPEL de l'impôt sur le revenu.

e

AVOCATS:

J. C. Couture, c.r., pour l'appelante.

F. J. Dubrulle, c.r., pour l'intimée.

f

PROCUREURS:

Ogilvy, Cope, Porteous, Hansard, Marler, Montgomery et Renault, Montréal, pour l'appelante.

g

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

h LE JUGE EN CHEF JACKETT (oralement)—Il s'agit d'un appel d'une décision de la Division de première instance rejetant un appel d'une décision de la Commission d'appel de l'impôt. Cette dernière avait rejeté l'appel interjeté par l'appelante de ses cotisations, établies en vertu de la Partie I de la Loi de l'impôt sur le revenu, pour les années d'imposition 1958, 1959, 1960 et 1961.

i

L'appelante a seulement demandé à cette Cour de déterminer si l'impôt établi par les cotisations susmentionnées était trop élevé au motif qu'il se fondait sur le calcul du revenu de

j

the appellant's income for the year in the calculation of which there was deducted a smaller amount than that to which the appellant was entitled under section 83A(3) of the *Income Tax Act*, which reads in part as follows:

83A. (3) A corporation whose principal business is

(a) production, refining or marketing of petroleum, petroleum products or natural gas, or exploring or drilling for petroleum or natural gas, or

(b) mining or exploring for minerals,

may deduct, in computing its income under this Part for a taxation year, the lesser of

(c) the aggregate of such of

(i) the drilling and exploration expenses, including all general geological and geophysical expenses, incurred by it on or in respect of exploring or drilling for petroleum or natural gas in Canada, and

(ii) the prospecting, exploration and development expenses incurred by it in searching for minerals in Canada,

as were incurred after the calendar year 1952 and before April 11, 1962, to the extent that they were not deductible in computing income for a previous taxation year, or

(d) of that aggregate, an amount equal to its income for the taxation year

(i) if no deduction were allowed under paragraph (b) of subsection (1) of section 11, and

(ii) if no deduction were allowed under this section,

minus the deductions allowed for the year by subsections (1), (2), (8a) and (8d) of this section and by section 28.

In applying this provision, a question arises between the parties concerning the determination of the amount that has to be calculated under paragraph (c). To be specific, there is a question as to how much of the expenses of the kind described in subparagraph (ii) that were incurred by the appellant in earlier years were "deductible in computing income for a previous year" within the meaning of those words in that paragraph. This is relevant, as a reading of the concluding words of paragraph (c) shows, because the expenses incurred by the appellant in previous years are only deductible by virtue of section 83A(3) for one of the taxation years now under consideration "to the extent that they were not deductible in computing income for a previous taxation year".

l'appelante pour l'année, calcul dans lequel on lui accordait la déduction d'un montant moindre que ce à quoi l'appelante avait droit en vertu de l'article 83A(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* que voici:

83A. (3) Une corporation dont l'entreprise principale est

a) la production, le raffinage ou la mise en vente du pétrole ou des produits du pétrole, ou du gaz naturel, ou l'exploration ou le forage en vue de découvrir du pétrole ou du gaz naturel, ou

b) l'exploitation minière ou l'exploration pour la découverte de minéraux,

peut déduire, dans le calcul de son revenu aux fins de la présente Partie, pour une année d'imposition, le moindre de

c) l'ensemble

(i) des dépenses de forage et d'exploration, y compris tous frais d'études géologiques et géophysiques générales, par elle faites pour ou concernant l'exploration ou le forage en vue de la découverte du pétrole ou du gaz naturel au Canada, et

d) (ii) des dépenses de prospection, d'exploration et de mise en valeur, par elle faites dans la recherche de minéraux au Canada,

qui ont été faites après l'année civile 1952 et avant le 11 avril 1962, en tant qu'elles n'étaient pas déductibles dans le calcul du revenu pour une année d'imposition antérieure, ou

d) dudit ensemble, un montant égal à son revenu pour l'année d'imposition

(i) si aucune déduction n'était permise aux termes de l'alinéa b) du paragraphe (1) de l'article 11, et

f) (ii) si aucune déduction n'était permise aux termes du présent article,

moins les déductions allouées pour l'année par les paragraphes (1), (2), (8a) et (8d) du présent article et par l'article 28.

g) En appliquant cette disposition, les parties n'ont pu s'accorder sur le montant à évaluer en vertu de l'alinéa c). Plus précisément, il s'agissait de savoir quel pourcentage des dépenses, telles que celles décrites au sous-alinéa (ii), contractées par l'appelante au cours des années antérieures, était «déductible dans le calcul du revenu pour une année d'imposition antérieure» au sens de ces termes à cet alinéa. Comme le révèle la lecture de la conclusion de l'alinéa c), cette disposition est pertinente car les dépenses contractées par l'appelante au cours des années antérieures ne sont déductibles en vertu de l'article 83A(3) pour l'une des années d'imposition examinées en l'espèce qu'«en tant qu'elles n'étaient pas déductibles dans le calcul du revenu pour une année d'imposition antérieure».

The factual background to the dispute is that, in its return for each of the taxation years 1955, 1956 and 1957, the appellant claimed deductions under section 83A(8a) in respect of expenses incurred by its parent company. It is, at this stage, common ground that those expenses were not legally deductible but, at the assessment stage, the assessors appear to have mistakenly regarded them as deductible and, in consequence, issued, for each of those years, what is commonly called a "nil assessment", which document is more accurately described as a notification that no tax is payable.

It is, I think, common ground that, if the expenses incurred by the parent company had been disallowed for the 1955, 1956 and 1957 taxation years, as they should have been, the amounts now in issue in respect of the 1958, 1959, 1960 and 1961 taxation years would have been "deductible" under section 83A(3) in respect of the 1955, 1956 and 1957 taxation years and, in that event, would not be deductible under section 83A(3) in respect of the 1958, 1959, 1960 and 1961 taxation years.

In this Court, the appellant limited his argument in support of the appeal to a single point, which point was not taken in the Trial Division.

The point is that the parent company's expenditures were in fact "allowed" by the assessments in the earlier years and that that factual allowance was sufficient, having regard to the concluding words of paragraph (d) of section 83A(3), to make the appellant's own disbursements (or at least the parts of them that are now in dispute) not "deductible" in computing income for those earlier years so that they are deductible under section 83A(3) in the computation of the appellant's income for the taxation years now under consideration.

This point in my view fails. The words upon which the appellant relies are

the deductions allowed . . . by subsections (1), (2), (8a) and (8d)

Les faits qui ont donné lieu au litige sont les suivants: dans ses déclarations pour les années d'imposition 1955, 1956 et 1957, l'appelante a réclamé des déductions en vertu de l'article 83A(8a) à l'égard des dépenses contractées par sa compagnie-mère. Il est désormais bien établi que ces dépenses n'étaient pas légalement déductibles mais, au stade de la cotisation, il semble que les répartiteurs les ont, à tort, considérées déductibles et ont en conséquence délivré pour chacune de ces années en cause ce qu'on appelle communément une «cotisation égale à zéro», document qu'on pourrait décrire avec plus de précision comme étant un avis qu'aucun impôt n'est dû.

Il est, à mon avis, bien établi que si la déduction des dépenses contractées par la compagnie-mère avait été refusée à bon droit, pour les années d'imposition 1955, 1956 et 1957, les montants présentement en cause à l'égard des années d'imposition 1958, 1959, 1960 et 1961 auraient été «déductibles» en vertu de l'article 83A(3) des revenus des années d'imposition 1955, 1956 et 1957 et, en ce cas, ils ne seraient pas déductibles des revenus des années d'imposition 1958, 1959, 1960 et 1961 en vertu de l'article 83A(3).

Devant cette Cour, l'appelante a limité sa plaidoirie à un seul argument, qui n'avait pas été soulevé devant la Division de première instance.

Elle a soutenu que la déduction des dépenses de la compagnie-mère avait, en fait, été «allouée» par les cotisations des années antérieures et que cette situation *de facto* suffisait, vu la conclusion de l'alinéa d) de l'article 83A(3), à rendre les débours de l'appelante (ou du moins les montants faisant l'objet du présent litige) non «déductibles» dans le calcul du revenu pour ces années antérieures, de telle sorte qu'ils deviennent déductibles, en vertu de l'article 83A(3), dans le calcul du revenu de l'appelante pour les années d'imposition à l'étude.

A mon avis, ce point de vue n'est pas recevable. Les termes sur lesquels l'appelante s'appuie sont:

les déductions allouées . . . par les paragraphes (1), (2), (8a) et (8d)

These words do not, in my view, refer to amounts that are in fact allowed by the Minister because he rightly or wrongly thinks that they fall under subsection (1), (2), (8a) or (8d). They refer to amounts the deduction of which is permitted by one or other of those subsections, rightly understood. It is simply another way of saying "the amounts that are deductible by virtue of subsections (1), (2), (8a) and (8d)."

As that was the only point relied on by the appellant and as, in my view, it fails, it follows that I am of opinion that the appeal should be dismissed with costs.

* * *

ST.-GERMAIN, and BASTIN D.JJ. concurred.

A mon sens, ces termes ne se rapportent pas aux montants que le Ministre a alloué parce qu'à tort ou à raison, il a pensé qu'ils relevaient des paragraphes (1), (2), (8a) ou (8d). Ces termes se rapportent aux montants que l'un quelconque de ces paragraphes, bien interprété, permet de déduire. C'est simplement une autre façon de dire «les montants qui sont déductibles en vertu des paragraphes (1), (2), (8a) et (8d).»

Étant donné que c'est le seul argument présenté par l'appelante et qu'à mon avis il n'est pas recevable, il s'ensuit que l'appel doit être rejeté avec dépens.

c

* * *

LES JUGES SUPPLÉANTS ST.-GERMAIN et BASTIN ont souscrit à l'avis.