

A-331-75

A-331-75

**Great Canadian Oil Sands Supply Limited and Wabco Equipment Canada Limited (*Appellants*)****Great Canadian Oil Sands Supply Limited et Wabco Equipment Canada Limited (*Appelantes*)**

v.

a

**Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise (*Respondent*)**

c.

**Le sous-ministre du Revenu national, Douanes et Accise (*Intimé*)**

Court of Appeal, Heald and Ryan JJ. and MacKay D.J.—Toronto, February 25 and March 4, 1976.

b

Cour d'appel, les juges Heald et Ryan et le juge suppléant MacKay—Toronto, le 25 février et le 4 mars 1976.

*Customs and excise—Appeal and judicial review—Whether trucks and parts, being “machinery and apparatus for use . . . for operating oil sands by mining operations” of a “class or kind made in Canada”—Whether question of fact or law—Jurisdiction—Customs Act, R.S.C. 1970, c. C-40 and Tariff Items 41006-1, 49215-1, 49216-1.*

c

*Douanes et accise—Appel et examen judiciaire—Les camions et les pièces, étant «des machines et appareils utilisés . . . pour l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers», sont-ils «d'une classe ou d'une espèce faite au Canada»?—S'agit-il d'une question de fait ou de droit?—Compétence—Loi sur les douanes, S.R.C. 1970, c. C-40 et d numéros tarifaires 41006-1, 49215-1 et 49216-1.*

The Tariff Board supported the Deputy Minister's decision that 17 trucks and parts thereof, purchased for overburden removal in the Athabasca oil sands operations, were of a “class or kind made in Canada” and dutiable under Tariff Item 49215-1 in the amount of \$554,452.

e

La Commission du tarif a confirmé la décision du sous-ministre portant que 17 camions et les pièces de ces camions, achetés pour l'enlèvement des morts-terrains pour l'exploitation des sables pétrolifères de l'Athabaska, étaient d'une «classe ou d'une espèce faite au Canada» et assujettis à des droits s'élevant à \$554,452 en vertu du numéro tarifaire 49215-1.

*Held*, reversing the Board's decision, the trucks and parts are not subject to any duty since they should have been classified under Item 49216-1. Tariff Items 49215-1 and 49216-1 incorporate a form of end use provision (“for operating oil sands”); in such a case, use becomes the basis for classification and, for purposes of findings of class or kind, all goods that do not meet the end use requirement are excluded. The Board construed the Tariff Items as though they contained no references to oil sands operations, thereby rendering almost meaningless the plain meaning of the words used in the Items. The purpose of the legislators was to grant an exemption for imported machinery necessary for oil sand mining operations where competitive Canadian made machinery is unobtainable. The Board erred in failing to tie the end use to the determination of class or kind. Such error was not one of fact, but of law, and the Court is not without jurisdiction under section 48(1) of the *Customs Act*.

f

*Arrêt*: la décision de la Commission est infirmée, les camions et les pièces ne sont assujettis à aucun droit puisqu'ils auraient dû être classés sous le numéro tarifaire 49216-1. Les numéros tarifaires 49215-1 et 49216-1 contiennent une disposition relative à l'utilisation finale («pour l'exploitation des sables pétrolifères»); dans ce cas, l'utilisation devient le fondement du classement et, aux fins de la détermination de la classe ou de l'espèce, les marchandises qui ne satisfont pas aux critères de l'utilisation finale doivent être exclues. La Commission a interprété les numéros tarifaires comme s'il n'y était fait aucune mention de l'exploitation des sables pétrolifères, enlevant ainsi tout sens aux mots précis du libellé de ces numéros. Les législateurs entendaient exempter de droits les machines importées aux fins de l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers lorsqu'il n'était pas possible d'obtenir des machines concurrentielles de fabrication canadienne. La Commission a commis une erreur en ne rattachant pas le critère de l'utilisation finale à la détermination de la classe ou espèce. Ce n'est pas une erreur de fait mais une erreur de droit; la Cour est donc compétente en vertu de l'article 48(1) de la *Loi sur les douanes*.

h

*Canadian Lift Truck Co. Ltd. v. Dep. M.N.R.* (1956) 1 D.L.R. (2d) 497, applied. *Dominion Engineering Works Ltd. v. Dep. M.N.R.* [1958] S.C.R. 652; *Dep. M.N.R. v. MacMillan & Bloedel* [1965] S.C.R. 366; *Dep. M.N.R. v. Saint John Shipbuilding* (1966) 55 D.L.R. (2d) 503 and *Consumers' Gas Company v. Dep. M.N.R.* [1972] F.C. 1057 (affirmed by S.C.C. Oct. 7, 1975), distinguished.

i

Arrêt appliqué: *Canadian Lift Truck Co. Ltd. c. Sous-M.R.N.* (1956) 1 D.L.R. (2<sup>e</sup>) 497. Distinction faite avec les arrêts: *Dominion Engineering Works Ltd. c. Sous-M.R.N.* [1958] R.C.S. 652; *Sous-M.R.N. c. MacMillan & Bloedel* [1965] R.C.S. 366; *Sous-M.R.N. c. Saint John Shipbuilding* (1966) 55 D.L.R. (2<sup>e</sup>) 503 et *Consumers' Gas Company c. Sous-M.R.N.* [1972] C.F. 1057 (confirmé par la C.S.C. le 7 octobre 1975).

j

APPEAL and judicial review.

APPEL et examen judiciaire.

## COUNSEL:

*J. R. Houston, Q.C., and M. Sclisizzi* for appellants.

*A. Garneau and W. G. St. John* for a respondent.

## SOLICITORS:

*Tilley, Carson & Findlay*, Toronto, for b appellants.

*Deputy Attorney General of Canada* for respondent.

*The following are the reasons for judgment rendered in English by*

HEALD J.: This is a joint proceeding comprising an appeal under section 48(1) of the *Customs Act* on a question of law from a decision of the Tariff Board and a section 28 application to review and set aside said decision. The proceedings were joined by order of the Chief Justice.

In the decision appealed from, the Tariff Board dismissed the appeal of the appellant from two f decisions by the respondent to the effect that 17 Wabco 150 B Haul Pak Rear Dump Trucks and parts thereof were of a "class or kind made in Canada" and were thus dutiable under Tariff Item 49215-1, said duty amounting to \$554,452. g

The trucks and parts in issue in this appeal were purchased by the appellant, Great Canadian Oil Sands Supply Limited (hereafter G.C.O.S.) from the appellant Wabco Equipment Canada Limited (hereafter Wabco Canada) and were manufactured in Peoria, Illinois. Said trucks were imported into Canada by Wabco Canada between July 6, 1971 and November 10, 1971 and certain parts for the trucks were imported by the appellants between September 29, 1971 and December 30, 1971.

The three tariff items which need to be considered in these proceedings read as follows:

## AVOCATS:

*J. R. Houston, c.r., et M. Sclisizzi* pour les appelantes.

*A. Garneau et W. G. St. John* pour l'intimé.

## PROCUREURS:

*Tilley, Carson & Findlay*, Toronto, pour les appelantes.

*Le sous-procureur général du Canada* pour l'intimé.

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

LE JUGE HEALD: Il s'agit d'un appel d'une d décision de la Commission du tarif présenté en vertu de l'article 48(1) de la *Loi sur les douanes*, portant sur une question de droit, et d'une demande d'examen et d'annulation de ladite décision, présentée en vertu de l'article 28. Ces deux e procédures ont été réunies par ordonnance du juge en chef.

Dans la décision en appel, la Commission du tarif rejetait l'appel interjeté contre deux décisions f rendues par l'intimé et portant que 17 camions à bascule arrière Wabco 150 B Haul Pak et les pièces de ces camions étaient d'une «classe ou d'une espèce faite au Canada» et donc assujettis à g des droits en vertu du numéro tarifaire 49215-1, lesdits droits s'élevant à \$554,452.

L'appelante, Great Canadian Oil Sands Supply Limited (ci-après désignée par les initiales h G.C.O.S.) a acheté à l'appelante Wabco Equipment Canada Limited (ci-après nommée Wabco Canada) les camions et les pièces en litige dans le présent appel, fabriqués à Peoria (Illinois). Lesdits i camions ont été importés au Canada par Wabco Canada entre le 6 juillet et le 10 novembre 1971 et certaines pièces de ces camions ont été importées par les appelantes entre le 29 septembre et le 30 décembre 1971.

Les trois numéros tarifaires pertinents se lisent ainsi:

(a) <u>Tariff Item 41006-1</u>	Tariff when goods imported from U.S.A.	a) <u>Numéro tarifaire 41006-1</u>	Tarif applicable aux marchandises importées des É.-U.
Diesel-powered self propelled dump trucks, mounted on rubber-tired wheels or on rubber-tired wheels and half-tracks, having a rated capacity by struck volume of not less than 9½ cubic yards, and by payload weight of not less than 15 tons, and parts thereof, for off-highway use in carrying minerals or other excavated materials at mines, quarries, gravel and sand pits or at construction sites.	10 per cent	<i>a</i> Camions à bascule, à moteur diesel, automoteurs, montés sur roues caoutchoutées ou sur roues caoutchoutées ou semi-chenilles, d'une capacité normale, au volume radé, d'au moins 9½ verges (yards) cubes, et à la charge payante, d'au moins 15 tonnes, et leurs pièces, devant servir, sur des chemins autres que les grand'routes, au transport des minéraux ou autres matériaux extraits, dans les mines, les carrières, les gravières et les sablières ou aux endroits de construction.	10 pour cent
(b) and (c) <u>Tariff Items 49215-1 and 49216-1</u>		b) et c) <u>Numéros tarifaires 49215-1 et 49216-1</u>	
Machinery and apparatus for use in producing unrefined oil from shales or for operating oil-sands by mining operations or for extracting oil from the sands so mined		<i>c</i> Machines et appareils utilisés pour la production de pétrole non raffiné à partir de schistes ou pour l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers ou pour l'extraction du pétrole de ces sables:	
49215-1—of a class or kind made in Canada; parts thereof	10 per cent	<i>d</i> 49215-1—D'une classe ou d'une espèce faite au Canada; pièces de ces articles	10 pour cent
49216-1—of a class or kind not made in Canada; parts thereof	Free	49216-1—D'une classe ou d'une espèce non faite au Canada; pièces de ces articles	En franchise
Originally, respondent's officials decided to classify said trucks and parts under Tariff Item 41006-1. However, this decision was changed and a redetermination made classifying them under Tariff Item 49215-1.		<i>e</i> Tout d'abord, les fonctionnaires de l'intimé ont décidé de classer lesdits camions et leurs pièces sous le numéro tarifaire 41006-1. Cependant, on a modifié cette décision pour les classer sous le numéro tarifaire 49215-1.	
G.C.O.S. has pioneered the mining of oil sands and the extraction of oil from such sands. It was the first and remains the only company to have conducted such operations on a commercial scale in Canada. G.C.O.S. has lease and patent rights in the Athabasca oil sands region of Alberta and has constructed and is operating a plant for extracting oil from the oil sands so mined by it. Sustained commercial production began about 1968.		<i>f</i> La G.C.O.S. a fait œuvre de pionnier dans le domaine de l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers et de l'extraction du pétrole de ces sables. Elle a été la première et demeure la seule compagnie à s'être livrée, au Canada, à cette entreprise sur une échelle commerciale. La G.C.O.S. détient des baux et des droits de brevet dans la région des sables pétrolifères de l'Athabasca, en Alberta, et elle a construit <i>g</i> et exploite une usine où elle procède à l'extraction <i>h</i> du pétrole des sables pétrolifères. La production commerciale continue a débuté vers 1968.	
The body of oil sands which is being mined by G.C.O.S. is covered by a substantial thickness of overburden (averaging 60 feet in depth) which must be stripped and removed in order to expose the oil sands and this operation is of vital importance in the mining of these oil sands. In 1969 and 1970, G.C.O.S. removed 6½ million tons of overburden a year. Its estimate was that during the year 1971 to 1980, it would have to remove 12		<i>i</i> La masse de sables pétrolifères qu'exploite la G.C.O.S. est couverte d'une épaisse couche de morts-terrains (d'une épaisseur moyenne de 60 pieds) qu'il faut détacher et enlever afin de dégager les sables pétrolifères; ce procédé est d'une importance capitale dans l'exploitation des sables pétrolifères. En 1969 et en 1970, la G.C.O.S. a enlevé 6 millions et demi de tonnes de morts-terrains par année. Selon ses prévisions, entre 1971 et	

million yards a year in order to sustain its operations.

The problem of disposal of the overburden within the lease site so that mining of the oil sands could continue, necessitates the construction, from the overburden material, of a system of dikes. Any equipment used to remove overburden must be able to travel on the surface of the dikes. The overburden is unusual in its composition, the largest component being a saturated silt with virtually no compactability. Thus the dikes have an extremely low bearing quality. From its experience before 1970, G.C.O.S. ascertained that equipment having a ground bearing pressure of 66 pounds p.s.i. or less could function on the dikes most of the time, but that equipment having a high ground bearing pressure was unsuited to the conditions on the dikes.

Prior to 1970, G.C.O.S. had been using Caterpillar scrapers for overburden removal. In 1970, it was necessary to replace them because they were wearing out. G.C.O.S. was aware that a new and larger type of truck tire, known as 36" x 51" tires had recently been developed and that these tires had the effect of materially reducing ground bearing pressure. Accordingly, it investigated what large dump trucks were available having a capacity great enough to make their operation economical and a ground bearing pressure low enough to permit them to operate on the dikes. A comparison was also made of other features of large dump trucks then on the market. Delivery time was a critical factor since G.C.O.S. required the new equipment on the site by May or June of 1971.

After considering alternative dump trucks and rejecting most of them for various reasons, the choice was reduced to two prime contenders, the Canadian made Unit Rig 120 (120 tons) and the U.S. made Wabco 150 B truck (150 tons) which is in issue in this action. The latter was chosen because it was said there was uncertainty on the part of the Unit Rig Company truck relating to tires and ground pressure; and also because the power to weight ratio of the Wabco truck was more favourable. There was some 141,000 lbs. difference in net weight. This would have resulted in a disastrous drop in payload. A strong factor in the decision was the fact that the Wabco truck was

1980, elle devra enlever 12 millions de verges par an afin de maintenir sa production.

L'enlèvement des morts-terrains à l'intérieur du terrain loué, de sorte que l'exploitation des sables pétrolifères puisse continuer, nécessite la construction d'un réseau de digues à même les morts-terrains. Tout matériel utilisé pour l'enlèvement des morts-terrains doit pouvoir circuler sur ces digues. Les morts-terrains sont d'une composition inhabituelle et comprennent surtout de la vase humide et excessivement difficile à tasser, de sorte que les digues offrent une très mauvaise surface portante. De son expérience antérieure à 1970, la G.C.O.S. a appris que le matériel ayant une pression maximum de portée au sol de 66 livres au pouce carré pouvait circuler sur les digues la plupart du temps, mais que le matériel ayant une pression de portée au sol élevée ne convenait pas à l'état des digues.

Avant 1970, la G.C.O.S. se servait de scrapers Caterpillar pour l'enlèvement des morts-terrains, elle a dû les remplacer en 1970 parce qu'ils se détérioraient. La G.C.O.S. savait qu'un nouveau modèle de pneu de camion, plus large, dit 36" sur 51", et récemment mis au point, réduisait sensiblement la pression de portée au sol. En conséquence, la G.C.O.S. fit des recherches afin de découvrir de gros camions à bascule d'assez grande capacité pour des opérations rentables et ayant une pression de portée au sol assez faible pour leur permettre de circuler sur les digues. On a aussi comparé d'autres caractéristiques des gros camions à bascule en vente à cette époque. Le délai de livraison était aussi un facteur important du choix car il importait à la G.C.O.S. que le nouveau matériel soit sur les lieux en mai ou juin 1971.

Après avoir examiné d'autres camions à bascule et éliminé la plupart d'entre eux pour divers motifs, le choix se limitait à deux concurrents principaux, le camion de fabrication canadienne Unit Rig 120 (120 tonnes) et le camion fabriqué aux États-Unis de marque Wabco 150 B (150 tonnes) en cause dans cette action. Ce dernier a été choisi en raison, a-t-on dit, d'une certaine incertitude de la part d'Unit Rig Company quant aux pneus et à la pression au sol et, en outre, parce que le rapport énergie/poids du camion Wabco était plus favorable. Leur poids net différait d'environ 141,000 livres, ce qui aurait entraîné une diminution désastreuse de la charge utile. L'un des

designed to be equipped with the new 36" × 51" tires which meant G.C.O.S. could operate with an economic, adequate loading of the vehicle for different conditions of 65 or 66 pounds ground pressure. The commitment to purchase the Wabco trucks was made on November 10, 1970.

There was some suggestion that a Canadian made 150 ton Terex truck manufactured by General Motors Diesel Division was a "contender". However, on the evidence, it is clear that only 4 of these units were manufactured between September of 1970 and November of 1971 and that they were merely prototypes and had not yet gone into production at the time of purchase of the Wabco trucks by G.C.O.S. The evidence establishes that on November 10, 1970, none of the four units were in use. They were clearly not in contention as far as G.C.O.S. was concerned nor were they available to G.C.O.S. as an alternative to the Wabco trucks at any relevant time.

The Tariff Board, in a split 2 - 1 decision decided that subject trucks and parts were covered by Tariff Item 49215-1—"of a class or kind made in Canada". The dissenting member of the Board would have classified subject trucks and parts as being covered by Tariff Item 49216-1—"of a class or kind not made in Canada". All 3 members of the Board agreed that Tariff Item 41006-1 did not apply. The parties to this appeal also agree that Tariff Item 41006-1 does not apply (although the intervenant in the proceedings before the Tariff Board, General Motors of Canada did so submit but said intervenant is not a party to this appeal).

While there is no issue between the parties on the applicability of Tariff Item 41006-1, I should say that I agree with the reasons expressed in the majority judgment of the Tariff Board for holding that Tariff Item 41006-1 does not apply, said reasons being contained at pages 10 and 11 of the majority judgment. (Appeal Book, pages 796 and 797.)

facteurs importants de cette décision était le fait que le camion Wabco avait été conçu pour être muni des nouveaux pneus 36" sur 51", ce qui signifiait que la G.C.O.S. pouvait opérer avec un chargement rentable et satisfaisant du véhicule pour différentes conditions de pression de sol de 65 ou 66 livres. La décision d'acheter les camions Wabco a été prise le 10 novembre 1970.

On a avancé que le camion Terex de 150 tonnes de fabrication canadienne, fabriqué par la Division des moteurs diesel de la General Motors était un «concurrent». Cependant, il ressort de la preuve que seulement 4 de ces camions ont été fabriqués de septembre 1970 à novembre 1971, qu'il ne s'agissait que de prototypes, et qu'ils n'avaient pas encore été mis en production au moment où la G.C.O.S. a acheté les camions Wabco. La preuve établit que le 10 novembre 1970 aucun de ces quatre camions n'était employé. Il est évident qu'en ce qui concerne la G.C.O.S., ils n'étaient pas compétitifs ni n'offraient, à l'époque pertinente, une solution de rechange valable pour les camions Wabco.

La Commission du tarif, par une décision partagée à 2 contre 1 a statué que les camions et les pièces en cause relevaient du numéro tarifaire 49215-1 parce qu'ils étaient «d'une classe ou d'une espèce faite au Canada». Le membre minoritaire de la Commission croyait plutôt que lesdits camions et leurs pièces appartenaient au numéro tarifaire 49216-1—"d'une classe ou d'une espèce non faite au Canada". Les trois membres de la Commission ont convenu que le numéro tarifaire 41006-1 ne s'appliquait pas. Les parties en l'espèce reconnaissent aussi que le numéro tarifaire 41006-1 ne s'applique pas (l'intervenante dans l'action soumise à la Commission du tarif, la General Motors of Canada, a prétendu le contraire, mais n'est pas partie au présent appel).

Bien que les parties soient d'accord sur l'applicabilité du numéro tarifaire 41006-1, je tiens à souligner que je souscris aux motifs exprimés dans le jugement majoritaire de la Commission du tarif, lorsqu'il conclut que le numéro tarifaire 41006-1 ne s'applique pas; ces motifs se trouvent aux pages 10 et 11 du jugement majoritaire. (Livre d'appel, pages 796 et 797.)

Accordingly, the question to be decided in these proceedings is whether subject trucks and parts, being undoubtedly "machinery and apparatus for use... for operating oil-sands by mining operations..." were "of a class or kind made in Canada".

At page 13 of the majority judgment it is stated: "From the evidence, . . . , the Board has some reason for believing that at the time when the trucks in issue entered Canada, there were in fact no trucks immediately available from Canadian manufacturers which could negotiate the difficult soil conditions which obtain on the dikes at the GCOS mine site at Fort McMurray as successfully as did the trucks in issue; nor has the Board any reason to doubt that this success was largely due to the relatively low ground bearing pressure of the Wabco 150 B Haulpak Rear Dump Truck." The dissenting member of the Board agreed with the above statement from the majority judgment. At pages 16 and 17 of his judgment (pages 802 and 803 of the Appeal Book), the dissenting member of the Board stated:

The tariff structure is a method of classifying goods for import tax purposes by use of the tariff item. Characteristically, the tariff item names or describes the goods that are to fall under its provisions. Under this circumstance, the enactment of a class or kind provision in conjunction with the description contained in the item, provides for the establishment of such categories of goods within the classification as described in the item. The limits of such categories may vary in scope as the relevant jurisprudence will show.

However, where end use is enacted as part of an item, the item becomes only in part a description of goods as such. Classification must then be based both upon the goods as described, and the use as designated. While this adds a new dimension to the requirements of an item, it also has the effect of restricting its application. Inasmuch as the class or kind concept has no relevance or identity except in relation to the item in which it is enacted, it is obvious that the finding of a category of class or kind of goods in the context of an end use provision, will necessarily be specific, because the item itself is specific to a particular use. However, the nature and breadth of the evidence to be considered in establishing appropriate criteria will be as broad as the scope and character of the activity described in the item.

En conséquence, la question à trancher dans cette action est de savoir si les camions et les pièces en cause, qui sont incontestablement des «machines et appareils utilisés . . . pour l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers . . . », étaient «d'une classe ou d'une espèce faite au Canada».

A la page 16 du jugement majoritaire on lit: «D'après les preuves au dossier, . . . , la Commission a quelque motif de croire que, au moment où les camions en litige sont entrés au Canada, aucun camion n'était, en réalité, immédiatement disponible, auprès des fabricants canadiens, qui eût été en mesure, avec autant de succès que les camions en litige, de faire face aux conditions de sol difficiles qui règnent sur les digues de l'emplacement de la mine GCOS à Fort McMurray; et la Commission n'a aucun motif de douter que ce succès eût été dû principalement à la pression de portée au sol relativement faible du camion à bascule arrière Wabco 150 B Haulpak.» Le membre minoritaire de la Commission a souscrit à cette opinion exprimée dans la décision majoritaire. Voici un extrait des motifs de l'opinion minoritaire (à la page 20 de son jugement, pages 802 et 803 du Livre d'appel):

La structure tarifaire est une méthode de classement des marchandises aux fins des impôts sur les importations et ce, au moyen d'un numéro tarifaire. Habituellement, le numéro tarifaire nomme ou décrit les marchandises que doivent viser ses dispositions. Dans de telles circonstances, la promulgation d'une disposition afférente à la classe ou à l'espèce, conjointement avec celle de la description contenue dans le numéro tarifaire, prévoit l'établissement, dans les limites du classement, de catégories de marchandises qui sont décrites dans le numéro tarifaire. Les limites de ces catégories peuvent varier en importance, comme l'établit la jurisprudence pertinente.

Cependant, lorsque l'utilisation finale est promulguée à titre d'élément d'un numéro tarifaire, le numéro tarifaire n'est plus qu'en partie une description des marchandises elles-mêmes. Le classement doit alors être fondé à la fois sur les marchandises selon qu'elles y sont décrites, et sur l'utilisation selon qu'elle y est désignée. Bien que cet élément ajoute une nouvelle dimension aux exigences d'un numéro tarifaire, il a également pour effet de restreindre son application. Attendu que la notion de classe ou d'espèce n'a pas de pertinence ou d'identité, si ce n'est par rapport au numéro tarifaire dans lequel elle est édictée, il est manifeste que la décision afférente à une catégorie de classe ou d'espèce de marchandises, sera nécessairement spécifique, puisque le numéro tarifaire lui-même vise expressément une utilisation précise. Cependant, la nature et l'ampleur des preuves à examiner en vue d'établir des critères appropriés auront la portée que dicteront l'importance et le caractère de l'activité exposée dans le numéro tarifaire.

It is difficult to construe the wording of tariff items 49215-1 and 49216-1 as other than an expression or intent to assist in the development of the oil sands. These items refer to machinery and apparatus and describe the scope and character of the activity as "for operating oil-sands by mining operations or for extracting oil from the sands so mined", both specific procedures. In the present appeal, the evidence is that mining of the tar sands is a specific procedure which entails the meeting of very specific requirements. Consequently it follows that to the degree that the mining of the tar sands requires a particular kind, type, size or capacity of machinery and apparatus, to that degree specificity is appropriate in fixing the limits of a class or kind finding in the present appeal.

I agree with the views of the dissenting member as above expressed and I do not agree with the view of the majority of the Board that the end use should not be tied to the determination of class or kind. I also agree with the view of the minority member where he stated at page 16 of his judgment (page 802 of the Appeal Book):

... the present appeal is in respect to a tariff item which incorporated a form of end use provision, namely, "for operating oil-sands". Where a use provision is enacted use becomes more than a facet of the evidence as to the nature of the goods, it becomes the basis for classification under the item. This will exclude for purposes of findings of class or kind, all goods that do not meet this end use requirement, inasmuch as they will not be the goods described in the item.

To construe Tariff Items 49215-1 and 49216-1 in the manner they were construed by the majority of the Board is to read these items as though the references to oil-sands operations were entirely absent therefrom. Such a construction would distort and render almost meaningless the clear and plain meaning of the words employed in said Items by the legislators.

A reading of these tariff items makes it clear to me that the legislators, in enacting them, intended to grant an exemption for imported machinery necessary for oil sand mining operations where it was not possible to obtain competitive machinery "made in Canada"—that is—competitive in the sense of being economically feasible and capable of performing the same functions.

Il est difficile d'interpréter le libellé des numéros tarifaires 49215-1 et 49216-1 comme étant autre chose que l'expression d'une intention de contribuer à la mise en valeur des sables pétrolifères. Ces numéros tarifaires font mention de machines et d'appareils et décrivent l'importance et le caractère de l'activité comme étant «pour l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers ou pour l'extraction du pétrole de ces sables», soit deux procédés précis. En l'espèce, il est établi que l'exploitation des sables bitumineux est un procédé précis qui suppose que l'on réponde à des exigences fort précises. En conséquence il s'ensuit que, dans la mesure où l'exploitation des sables bitumineux exige un genre, un type, une grosseur ou une capacité données en matière de machines et d'appareils, il y a lieu de faire preuve d'exactitude en fixant en l'espèce les limites d'une décision afférente à la classe ou espèce.

Je souscris à cette partie de l'opinion minoritaire et je suis en désaccord avec les membres majoritaires de la Commission lorsqu'ils affirment qu'il ne faut pas rattacher le critère de l'utilisation finale à la détermination de la classe ou espèce. Je souscris également à la décision du membre minoritaire lorsqu'il affirme à la page 19 de son jugement (page 802 du Livre d'appel):

... le présent appel a été interjeté en rapport avec un numéro tarifaire qui incorpore une forme de disposition afférente à l'utilisation finale, à savoir, «pour l'exploitation des sables pétrolifères». Lorsqu'est édictée une disposition relative à l'utilisation, l'utilisation est beaucoup plus qu'un aspect des preuves ayant trait à la nature des marchandises: elle devient le fondement même du classement des objets visés par le numéro dont il s'agit. Ceci exclut, aux fins des décisions en matière de classe ou d'espèce, toutes les marchandises qui ne répondent pas à cette exigence afférente à l'utilisation finale, attendu qu'elles ne seront pas les marchandises décrites dans le numéro tarifaire dont il s'agit.

Suivant l'interprétation de l'opinion majoritaire de la Commission, il faudrait lire les numéros tarifaires 49215-1 et 49216-1 comme s'il n'y était fait aucune mention de l'exploitation des sables pétrolifères. Une telle interprétation dénature le libellé de ces numéros, et enlève tout sens aux mots simples et précis utilisés par le législateur.

Après avoir lu ces numéros tarifaires, il me semble évident que les législateurs, en les édictant, entendaient exempter de droits les machines importées nécessaires à l'exploitation des sables pétrolifères par des procédés miniers, lorsqu'il n'était pas possible d'obtenir des machines concurrentielles de fabrication canadienne—c'est-à-dire rentables et capables d'accomplir le même travail.

I have therefore concluded that the Board majority made a serious error in construing said tariff items in the manner above described.

It is submitted, however, by counsel for the respondent, that if the majority of the Board were in error, that said error was not an error on a question of law, but rather one of fact and since section 48(1) of the *Customs Act* provides for an appeal to this Court only on a question of law, this Court is without jurisdiction to grant the relief asked for by the appellants. The leading authority, in this connection, is the Supreme Court judgment of Kellock J. in *Canadian Lift Truck Co. Ltd. v. Dep. M.N.R.*<sup>1</sup> At page 498 of the judgment, Mr. Justice Kellock said:

While the construction of a statutory enactment is a question of law, and the question as to whether a particular matter or thing is of such a nature or kind as to fall within the legal definition is a question of fact, nevertheless if it appears to the appellate Court that the tribunal of fact had acted either without any evidence or that no person, properly instructed as to the law and acting judicially, could have reached the particular determination, the Court may proceed on the assumption that a misconception of law has been responsible for the determination; *Edwards vs Bairstow*, [1955] 3 All E.R. 48. [The underlining is mine.]

In my view, the majority of the Board erred in construing subject Tariff Items in failing to tie the end use to the determination of class or kind and such an error, on the authority of the *Canadian Lift Truck* case referred to (*supra*) is an error of law which clothes this Court with jurisdiction to grant relief to the appellants.

In addition to the *Canadian Lift Truck* case (*supra*) counsel also relied on the *Dominion Engineering* case,<sup>2</sup> the *MacMillan Bloedel* case,<sup>3</sup> the

<sup>1</sup> (1956) 1 D.L.R. (2d) 497 at 498.

<sup>2</sup> *Dominion Engineering Works Ltd. v. Dep. M.N.R.* [1958] S.C.R. 652.

<sup>3</sup> *Dep. M.N.R. v. MacMillan & Bloedel (Alberni) Limited* [1965] S.C.R. 366.

J'ai par conséquent conclu que la majorité de la Commission a commis une erreur sérieuse en interprétant lesdits numéros tarifaires de la façon susmentionnée.

<sup>a</sup> Cependant, l'avocat de l'intimé a allégué que même si la majorité de la Commission a tort, elle n'a pas commis d'erreur de droit mais plutôt une erreur de fait et que, comme l'article 48(1) de la *Loi sur les douanes* ne prévoit un appel devant la présente cour que sur une question de droit, la Cour n'a pas compétence pour accorder le redressement que réclament les appelantes. Le jugement faisant autorité en la matière est la décision du juge Kellock, de la Cour suprême, dans l'affaire *Canadian Lift Truck Co. Ltd. c. S.M.R.N.*<sup>1</sup> A la page 498 de son jugement, le juge Kellock a déclaré:

<sup>d</sup> [TRANSDUCTION] Bien que l'interprétation d'un texte législatif soit une question de droit, et que la question de savoir si un objet en particulier est compris dans une définition de la loi en soit une de fait, la Cour d'appel peut néanmoins, s'il lui semble que le juge du fait s'est prononcé sans preuves ou qu'il était impossible à une personne ayant une connaissance suffisante du droit et agissant dans le respect du processus judiciaire de rendre une telle décision, prendre pour acquis que la décision en première instance découle d'une erreur de droit; *Edwards c. Bairstow*, [1955] 3 All E.R. 48. [C'est moi qui souligne.]

<sup>f</sup> Selon moi, la majorité de la Commission a commis une erreur en interprétant les numéros tarifaires en question sans rattacher le critère de l'utilisation finale à la détermination de la classe ou espèce, et une telle erreur, selon l'arrêt *Canadian Lift Truck* susmentionné, est une erreur de droit, donnant donc à la présente cour la compétence nécessaire pour accorder un redressement aux appelantes.

<sup>h</sup> Quand il affirme que la question de savoir si les camions en cause sont d'une classe ou d'une espèce faite au Canada au sens du numéro tarifaire 49215-1 est une question de fait et non de droit, l'avocat de l'intimé s'appuie non seulement sur la décision rendue dans l'affaire *Canadian Lift Truck* (*précitée*), mais encore sur les arrêts *Dominion Engineering*<sup>2</sup>, *MacMillan Bloedel*<sup>3</sup>, *Saint John*

<sup>1</sup> (1956) 1 D.L.R. (2<sup>e</sup>) 497, à la page 498.

<sup>2</sup> *Dominion Engineering Works Ltd. c. S.M.R.N.* [1958] R.C.S. 652.

<sup>3</sup> *S.M.R.N. c. MacMillan & Bloedel (Alberni) Limited* [1965] R.C.S. 366.

*Saint John Shipbuilding* case,<sup>4</sup> and the *Consumers' Gas* case,<sup>5</sup> in support of his submission that whether subject trucks are of a class or kind made in Canada within the meaning of Tariff Item 49215-1 is a question of fact and not of law.

However, the *Canadian Lift Truck* case, the *Dominion Engineering* case, the *MacMillan Bloedel* case, and the *Saint John Shipbuilding* case were all cases under old Tariff Item 427a which read as follows:

427a. All machinery composed wholly or in part of iron or steel, n.o.p., of a class or kind not made in Canada; complete parts of the foregoing.

In my opinion, these cases have no application to the present case, because, as pointed out in the dissenting judgment (Appeal Book page 802), no provision with respect to end use was contained in Tariff Item 427a and thus those cases were decided solely on the basis of the nature of the goods *per se*.

I am likewise of the view that the *Consumers' Gas* case does not assist the respondent. In that case the appellant public utility companies appealed from a declaration of the Tariff Board that regulators used by them in reducing the pressure of gas delivered to their customers were not used "in the manufacture or production of goods" within the meaning of paragraph 1(a) of Part XIII of Schedule III of the *Excise Tax Act*, so as to be exempt from sales tax. The appeal was dismissed by the Federal Court of Appeal. In the majority judgment, Chief Justice Jaccett said at page 1062:

It would appear to me from this decision that the question as to whether, in the circumstances of a particular case, a particular process is one of "manufacture" or "production" is, within wide limits, a question of fact for decision by the Tariff Board in a case that arises as this one did. In other words, as I understand it, what is "manufacture" or "production" depends on the sense in which those words are used in the context of different situations. In the context of this case, I cannot conclude that the Tariff Board was wrong in law in *not* finding

<sup>4</sup> *Dep. M.N.R. v. Saint John Shipbuilding & Dry Dock Ltd.* (1966) 55 D.L.R. (2d) 503.

<sup>5</sup> *Consumers' Gas Company v. Dep. M.N.R.* [1972] F.C. 1057—affirmed by Supreme Court of Canada—October 7, 1975 [(1976) 59 D.L.R. (3d) 610].

*Shipbuilding*<sup>4</sup> et *Consumers' Gas*<sup>5</sup>.

Cependant, les affaires *Canadian Lift Truck*, *Dominion Engineering*, *MacMillan Bloedel* et *Saint John Shipbuilding* visaient toutes l'ancien numéro tarifaire 427a, dont voici le libellé:

427a. Toutes les machines composées entièrement ou partiellement de fer ou d'acier, n.d. d'une classe ou d'une espèce non fabriquée au Canada; pièces achevées de ces machines.

A mon avis, ces affaires ne s'appliquent pas en l'espèce parce que, comme l'a fait remarquer le membre minoritaire (Livre d'appel, page 802), aucune disposition relative à l'utilisation finale n'était contenue au numéro tarifaire 427a et par conséquent, ces questions ont été tranchées uniquement en fonction de la nature des marchandises elles-mêmes.

J'estime également que l'affaire *Consumers' Gas* n'est d'aucune aide à l'intimé. Dans cette affaire, les compagnies appelantes, offrant des services d'utilité publique, ont interjeté appel d'une décision de la Commission du tarif portant que les régulateurs qu'elles utilisaient pour réduire la pression du gaz livré à leurs clients n'étaient pas utilisés «dans la fabrication ou la production de marchandises» au sens de l'alinéa 1a) de la Partie XIII de l'annexe III de la *Loi sur la taxe d'accise*, ce qui aurait exempté ces régulateurs des taxes de vente. La Cour d'appel fédérale a rejeté l'appel. Dans le jugement majoritaire, le juge en chef Jaccett a déclaré à la page 1062:

A mon avis, il semble découler de cette décision que la question de savoir si, dans un cas particulier, il s'agit de la «fabrication» ou de la «production» est, dans une large mesure, une question de fait que doit trancher la Commission du tarif dans une affaire comme la présente. En d'autres mots, à mon avis, la définition de la «fabrication» ou de la «production» dépend du sens que l'on donne à ces mots selon les circonstances. Dans le contexte actuel, je ne peux pas conclure que la Commission du tarif a commis une erreur de droit en décidant

<sup>4</sup> *S.M.R.N. c. Saint John Shipbuilding & Dry Dock Ltd.* (1966) 55 D.L.R. (2<sup>e</sup>) 503.

<sup>5</sup> *Consumers' Gas Company c. S.M.R.N.* [1972] C.F. 1057—confirmée par la Cour suprême du Canada, le 7 octobre 1975 [(1976) 59 D.L.R. (3<sup>e</sup>) 610].

that changing the pressure of the natural gas in the regulators is "manufacture" or "production".

If I am wrong in my view that the question is one of fact—if, in other words, once the basic facts are established, it is a question of law for the Court as to whether they fall within the exemption provision—then, I am of the view that the Tariff Board's decision was correct.

What is "manufacture" or "production" within the ordinary sense of those words is something that varies according to the context or class of activity involved. A merchandiser or retailer does many things in the course of distribution that are necessary to make his goods acceptable to, or usable by, his customers. Generally speaking, if those things are things normally done by the distributor in the course of distribution, they would not be regarded by the business community as manufacture or production. Certainly, it would be a shock to a retailer if he found that such acts made him liable to consumption or sales tax on the retail sale price. On the other hand, a retailer can combine the role of manufacturer and retailer, and it is a question, if not of fact, of characterization, to decide whether border line acts fall in one class or the other. In my view, merely changing the pressure of natural gas, when it is a reversible act such as it appears to be in this case, cannot, within the ordinary sense in which the words are used, be regarded as either "manufacture" or "production".

The situation in that case is quite different from that in the case at bar. What I perceive the learned Chief Justice to be stating in the passage above quoted, is that, in his view, the question as to whether a particular process is one of "manufacture" or "production" is one of fact depending on the circumstances of a particular case but, if it is a question of law, then, in that case, the Tariff Board did not misdirect themselves on the question of law. In the case at bar, the Tariff Board was required to interpret and construe Tariff Items 49215-1 and 49216-1, and in so doing, the majority of the Board erred in law in effectively ignoring the end-use provisions thereof, thus approaching the task of classification under said Tariff Items, on an improper basis. Accordingly, the majority decision of the Board cannot be allowed to stand, and must be reversed.

Section 48(17) of the *Customs Act* provides the way in which the Court may dispose of an appeal of this kind and reads as follows:

(17) The Court may dispose of an appeal by making such order or finding as the nature of the matter may require, and, without limiting the generality of the foregoing, may

qu'il n'y a pas «fabrication» ou «production» lorsqu'on modifie la pression du gaz naturel dans des régulateurs.

Si je commets une erreur en estimant que c'est une question de fait—si une fois les faits fondamentaux établis il s'agit d'une question de droit, savoir que la Cour doit déterminer s'ils sont couverts par la disposition d'exonération—je suis d'avis que la décision de la Commission du tarif était fondée.

La définition des mots «fabrication» ou «production», pris dans leur sens ordinaire, varie en vertu du contexte ou de la catégorie d'entreprise en cause. Au cours de la distribution, un négociant ou un détaillant fait de nombreuses opérations nécessaires pour que ses marchandises soient acceptables ou utilisables par ses clients. En général, si le distributeur effectue ces opérations dans le cours normal de la distribution, le monde des affaires ne les considérerait pas comme faisant partie de la fabrication ou de la production. Un détaillant serait sans doute indigné s'il découvrait que ces opérations le soumettent à la taxe, à la consommation ou à la taxe de vente sur le prix de vente au détail. Par ailleurs, un détaillant peut combiner les rôles de fabricant et de détaillant; c'est alors une question de qualification, sinon de fait, de décider si ces opérations frontières tombent dans une catégorie ou l'autre. A mon avis, lorsqu'on utilise ces mots dans leur sens ordinaire, on ne peut considérer la simple modification de la pression du gaz naturel, quand c'est une opération réversible, comme il semble que ce soit le cas en l'espèce, comme faisant partie de la «fabrication» ou de la «production».

Les faits dans cette affaire sont très différents de ceux en l'espèce. Selon moi, dans le passage précité, le savant juge en chef dit que la question de savoir si un certain procédé relève de la «fabrication» ou de la «production» est une question de fait dépendant des circonstances en l'espèce; toutefois, dans l'éventualité où ce serait une question de droit, la Commission du tarif ne s'est pas trompée relativement à cette question. En l'espèce, la Commission du tarif devait interpréter les numéros tarifaires 49215-1 et 49216-1 et, ce faisant, la majorité de la Commission a commis une erreur de droit en ne tenant pas compte des dispositions relatives à l'utilisation finale, faussant dès le départ l'optique dans laquelle il faut envisager le problème de la classification en vertu desdits numéros tarifaires. En conséquence, la décision majoritaire de la Commission ne peut être maintenue et doit être infirmée.

L'article 48(17) de la *Loi sur les douanes* prévoit la façon dont la Cour peut statuer sur un appel de cette nature et se lit ainsi:

(17) La Cour peut statuer sur un appel en rendant telle ordonnance ou prononçant telle conclusion que la nature du sujet peut exiger et, sans restreindre la généralité de ce qui précède, peut

(a) declare what rate of duty is applicable, or that no rate of duty is applicable, to the specific goods or the class of goods with respect to which the appeal to the Tariff Board was taken,

(b) declare the value for duty of the specific goods or class of goods, or

(c) refer the matter back to the Tariff Board for re-hearing.

Accordingly, pursuant to section 48(17)(a), I would declare that the 17 Wabco 150 B Haul Pak Rear Dump Trucks and parts thereof owned by the appellants herein are not subject to any duty since they should have been classified under Tariff Item 49216-1. It is also not in dispute that duty in the sum of \$554,452 was paid on subject trucks and parts (see notice of appeal, paragraph 2 of statement of facts and statutory provisions—see also reply to notice of appeal, paragraph 1 of statement of facts and statutory provisions).

Since the Court is empowered to make such an order “as the nature of the matter may require,” I would order, additionally, that the duty in the sum of \$554,452, referred to (*supra*) be returned to the appellants by the respondent. The appellants, not having asked for costs, either in the pleadings or in the submissions before us, there will be no order as to costs.

\* \* \*

RYAN J.: I concur.

\* \* \*

MACKEY D.J.: I concur.

a) déclarer le taux de droit qui est applicable aux marchandises particulières ou à la catégorie de marchandises concernant lesquelles l'appel à la Commission du tarif a été porté, ou déclarer qu'aucun taux de droit n'y est applicable,

b) déclarer la valeur imposable des marchandises particulières ou de la catégorie de marchandises, ou

c) renvoyer l'affaire devant la Commission du tarif pour une nouvelle audition.

En conséquence, conformément à l'article 48(17)a), je déclarerais que les 17 camions à bascule arrière Wabco 150 B Haul Pak et les pièces de ces camions, propriété des appelantes en l'espèce, ne sont assujettis à aucun droit puisqu'ils auraient dû être classés sous le numéro tarifaire 49216-1. Il n'est pas contesté que des droits s'élevant à \$554,452 ont été payés relativement auxdits camions et pièces (voir l'avis d'appel, le paragraphe 2 de l'exposé des faits et les dispositions législatives—voir également la réponse à l'avis d'appel, le paragraphe 1 de l'exposé des faits et des dispositions législatives).

Puisque la Cour peut rendre telle ordonnance «que la nature du sujet peut exiger», j'ordonnerais en outre le remboursement aux appelantes des droits qu'elles ont payés, et qui s'élevaient à \$554,452. Comme les appelantes n'ont présenté aucune demande relativement aux dépens, ni dans leurs déclarations écrites ni dans leurs plaidoyers, aucune ordonnance ne sera rendue à cet égard.

\* \* \*

LE JUGE RYAN: Je souscris.

\* \* \*

g LE JUGE SUPPLÉANT MACKEY: Je souscris.