

A-123-78

A-123-78

**Eastern Provincial Airways (1963) Limited
(Appellant) (Defendant)**

v.

The Queen (Respondent) (Plaintiff)Court of Appeal, Pratte, Heald and Ryan JJ.—
Ottawa, May 1 and 4, 1979.

Excise tax — Federal sales tax — Remission of tax pursuant to Aircraft (Combined Services) Remission Order — Commercial aircraft purchased by importer with fleet providing both domestic and foreign service — Whether importer's fleet, for purposes of Order, composed only of qualifying aircraft actually used in both kinds of services or whether fleet composed of all its qualifying aircraft irrespective of fact that some aircraft flown exclusively on domestic or international routes — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27, 54 — Aircraft (Combined Services) Remission Order, SOR/70-87 as amended by SOR/71-50, ss. 2, 3(1),(2).

This is an appeal from a judgment of the Trial Division ordering appellant to pay the respondent the unpaid balance of sales tax in respect of the importation by appellant of aircraft into Canada. The *Aircraft (Combined Services) Remission Order* provides that, on certain conditions, the air carrier who imports an aircraft "for use in combined international and domestic service" is entitled to a remission of a portion of the sales tax "equal to the international usage percentage of the fleet of the importer during the year of importation". The sole issue between the parties is whether, for purposes of the Order, an importer's fleet which provides both domestic and international services is composed only of its qualifying aircraft which were actually used in both kinds of services or whether it is composed of all its qualifying aircraft irrespective of the fact that some of these aircraft may have been used exclusively on international or domestic routes.

Held, the appeal is dismissed. The word "service" is used in the singular in the phrase "combined international and domestic service" and, in the French version of the Order, the same expression is translated by the words "un service combiné international et national"; this supports respondent's view that the fleet is composed of all its qualifying aircraft irrespective of the fact that some of these aircraft may have been used exclusively on international and domestic routes. This fact also suggests that, for the drafter of the Order, the international and domestic services operated by an air carrier constituted only one service. If that is so, it is clear that an aircraft is used in such a service irrespective of the fact that it might have been used in only one of its branches. The Trial Judge's conclusion is also supported by the absurd consequences which would flow from the interpretation suggested by the appellant: the sales tax on identical imported aircraft serving identical fleets would be different merely by reason of one carrier choosing to use all his

**Eastern Provincial Airways (1963) Limited
(Appelante) (Défenderesse)**

a c.

La Reine (Intimée) (Demanderesse)Cour d'appel, les juges Pratte, Heald et Ryan—
b Ottawa, les 1^{er} et 4 mai 1979.

Taxe d'accise — Taxe de vente fédérale — Remise de taxe en application du Décret de remise à l'égard des aéronefs (Services combinés) — Aéronef à usage commercial acheté par l'importateur dont le matériel volant assure un service combiné national et international — Il échet d'examiner si, aux fins du décret, le matériel volant de l'importateur est composé uniquement de ses aéronefs admissibles et effectivement utilisés dans les deux types de services ou s'il est composé de tous ses aéronefs admissibles sans égard au fait que certains d'entre eux peuvent avoir été utilisés exclusivement soit sur les lignes internationales soit sur les lignes nationales — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, c. E-13, art. 27, 54 — Décret de remise à l'égard des aéronefs (Services combinés), DORS/70-87, modifié par DORS/71-50, art. 2, 3(1),(2).

Appel contre le jugement de la Division de première instance qui a enjoint à l'appelante de verser à l'intimée le solde impayé de la taxe de vente frappant un aéronef importé par l'appelante au Canada. Le *Décret de remise à l'égard des aéronefs (Services combinés)* prévoit que, sous certaines conditions, le transporteur qui importe un aéronef «pour être utilisé dans un service combiné international et national» a droit à la remise d'un pourcentage de la taxe de vente «égal au pourcentage d'utilisation internationale du matériel volant de l'importateur pendant l'année d'importation». Le seul litige entre les parties porte sur la question de savoir si, aux fins du décret, le matériel volant d'un importateur assurant un service combiné national et international est composé uniquement de ses aéronefs admissibles et effectivement utilisés dans les deux types de services ou s'il est composé de tous ses aéronefs admissibles sans égard au fait que certains d'entre eux peuvent avoir été utilisés exclusivement soit sur les lignes internationales soit sur les lignes nationales.

Arrêt: l'appel est rejeté. Le mot «service» figure au singulier dans l'expression «combined international and domestic service», laquelle se traduit par «un service combiné international et national» dans la version française du décret, ce qui confirme la thèse de l'intimée selon laquelle le matériel volant est composé de tous ses aéronefs admissibles sans égard au fait que certains d'entre eux peuvent avoir été utilisés exclusivement soit sur des lignes internationales soit sur des lignes nationales. Ce fait indique aussi que pour les rédacteurs du décret, les services international et national exploités par le même transporteur aérien constituent un seul service. Il s'ensuit qu'un aéronef est utilisé dans un tel service peu importe qu'il ait pu n'être utilisé que dans l'une des branches de ce service. La conclusion du juge de première instance s'éclaire encore à la lumière des conséquences absurdes qui découleraient de l'interprétation proposée par l'appelante: la taxe de vente frappant l'importation d'aéronefs identiques destinés à un matériel volant identi-

aircraft on both domestic and international routes while the other used some equipment exclusively on domestic routes.

que serait différente du seul fait que l'un des transporteurs aériens choisit d'affecter tous ses aéronefs aux lignes nationales comme internationales alors que l'autre utilise certains de ses appareils exclusivement sur les lignes nationales.

APPEAL.

a APPEL.

COUNSEL:

AVOCATS:

John M. Coyne, Q.C. and Kenneth L. W. Boland for appellant (defendant).

John M. Coyne, c.r. et Kenneth L. W. Boland pour l'appelante (défenderesse).

Edward R. Sojonky and J. P. Malette for respondent (plaintiff).

b *Edward R. Sojonky et J. P. Malette* pour l'intimée (demanderesse).

SOLICITORS:

PROCUREURS:

Herridge, Tolmie, Ottawa, for appellant (defendant).

c *Herridge, Tolmie, Ottawa*, pour l'appelante (défenderesse).

Deputy Attorney General of Canada for respondent (plaintiff).

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

The following are the reasons for judgment rendered in English by

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

PRATTE J.: This is an appeal from a judgment of the Trial Division [[1979] 1 F.C. 831] ordering the appellant to pay the respondent the sum of \$587,769.63 together with the penalty prescribed by section 50(4) of the *Excise Tax Act* and the costs of the action. That sum of \$587,769.63 is the unpaid balance of the sales tax which the Trial Division held to be payable in respect of the importation by the respondent of an aircraft into Canada.

e LE JUGE PRATTE: Il s'agit d'un appel d'un jugement de la Division de première instance [[1979] 1 C.F. 831], qui enjoint à l'appelante de verser à l'intimée la somme de \$587,769.63 ainsi que l'amende prescrite par l'article 50(4) de la *Loi sur la taxe d'accise* et les frais de l'action. La somme de \$587,769.63 représente le solde impayé de la taxe de vente que la Division de première instance a jugé exigible en raison de l'importation par l'intimée d'un aéronef au Canada.

In 1973, the appellant, which already owned and used four Boeing 737 aircraft, imported into Canada another aircraft of the same type which it had purchased for the sum of \$5,331,683.19. Sales tax in the amount of \$639,801.98 would normally have been payable by the appellant on the sale price of that aircraft pursuant to section 27 of the *Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13 (as amended in section 24 of the *Old Age Security Act*, R.S.C. 1970, c. O-6, as amended). But the appellant was entitled to a remission of a portion of that tax under the provisions of the *Aircraft (Combined Services) Remission Order* (P.C. 1970-356 [SOR/70-87] as amended by P.C. 1971-142 [SOR/71-50]). The appellant claimed to be entitled, under that Order, to the remission of the sum of \$601,238.98 and paid to the respondent the sum of \$38,563 as representing the unremitted portion of the sales tax. According to the respondent's inter-

b En 1973, l'appelante, qui avait déjà possédé et utilisé quatre aéronefs Boeing 737, a importé au Canada un autre aéronef du même type qu'elle avait acheté pour la somme de \$5,331,683.19. La taxe de vente de \$639,801.98 aurait été normalement due par l'appelante sur le prix de vente de cet aéronef conformément à l'article 27 de la *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, c. E-13 (modifié par l'article 24 de la *Loi sur la sécurité de la vieillesse*, S.R.C. 1970, c. O-6, modifié). Mais l'appelante avait droit à la remise d'une portion de cette taxe en vertu des dispositions du *Décret de remise à l'égard des aéronefs (Services combinés)* (C.P. 1970-356 [DORS/70-87], modifié par C.P. 1971-142 [DORS/71-50]). L'appelante soutenait avoir droit, en vertu de ce décret, à la remise de la somme de \$601,238.98 de sorte qu'elle n'a versé à l'intimée que le montant de \$38,563 représentant le solde débiteur de la taxe de vente. Au sens où

pretation of the Order, the amount of tax remitted to the appellant was the sum of \$13,469.35, and the unremitted portion of the tax amounted to \$626,332.63. The respondent sued the appellant claiming the unpaid balance of the tax and the penalty prescribed by section 50(4) of the *Excise Tax Act*. This is the action that was found to be well founded by the judgment against which this appeal is directed.

The sole issue in these proceedings relates to the interpretation of the *Aircraft (Combined Services) Remission Order*.¹ That Order provides that, on certain conditions, the air carrier who imports an aircraft "for use in combined international and domestic service" is entitled to a remission of a portion of the sales tax "equal to the international usage percentage of the fleet of the importer during the year of importation." (Section 3(2).)

¹ It is sufficient, for the purposes of this case, to be familiar with section 3 of the Order and with certain definitions contained in section 2. Those provisions read as follows:

3. (1) Subject to this Part and subsection 15(3), remission is hereby granted to an importer of that portion, determined in accordance with subsection (2), of the sales tax payable under the *Excise Tax Act* and the *Old Age Security Act*, in respect of

- (a) qualifying aircraft, and
- (b) engines designed to propel qualifying aircraft

that are imported by him on or after January 1, 1970, for use in combined international and domestic service.

(2) The portion of the sales tax referred to in subsection (1) is a percentage of the sales tax equal to the international usage percentage of the fleet of the importer during the year of importation.

2. In this Order,

"available ton miles" means the revenue miles flown by an aircraft multiplied by the payload capacity in tons of that aircraft;

"eligible carrier" means a common air carrier that is incorporated under the laws of Canada or a province and licensed by the Canadian Transport Commission to provide international service to the public;

"fleet" means all qualifying aircraft that are owned or leased by an eligible carrier and are used in combined international and domestic service;

"importer" means an eligible carrier;

l'intimée entend le décret, l'appelante avait droit à une remise de \$13,469.35 de sorte que le solde débiteur de la taxe s'élevait à \$626,332.63. L'intimée a donc assigné l'appelante en paiement de ce solde débiteur et de l'amende prescrite par l'article 50(4) de la *Loi sur la taxe d'accise*. Cette action a été jugée bien fondée par le jugement dont il est fait appel.

b Le seul litige dans cette affaire porte sur l'interprétation du *Décret de remise à l'égard des aéronefs (Services combinés)*. Aux termes de ce décret, et lorsque certaines conditions sont remplies, le transporteur aérien qui importe un aéronef «pour être utilisé dans un service combiné international et national» a droit à une remise d'un pourcentage de la taxe de vente «égal au pourcentage d'utilisation internationale du matériel volant de l'importateur pendant l'année d'importation.» (Article 3(2).)

¹ Il est suffisant, pour la présente affaire, de bien connaître l'article 3 du décret ainsi que certaines définitions contenues dans l'article 2. Ces dispositions sont les suivantes:

3. (1) Sous réserve de la présente Partie et du paragraphe 15(3), remise est accordée à un importateur d'une partie, définie en conformité du paragraphe (2), de la taxe de vente exigible en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* et de la *Loi sur la sécurité de la vieillesse* à l'égard

- f* a) des aéronefs admissibles, et
- b) des moteurs conçus pour propulser les aéronefs admissibles

qui sont importés par lui à partir du 1^{er} janvier 1970, pour être utilisés dans un service combiné international et national.

(2) La partie de la taxe de vente mentionnée au paragraphe (1) consiste en un pourcentage de la taxe de vente égal au pourcentage d'utilisation internationale du matériel volant de l'importateur pendant l'année d'importation.

2. Dans le présent Décret, l'expression

h «aéronef admissible» s'entend d'un aéronef dont le poids brut autorisé au décollage, prescrit par la Commission canadienne des transports, est d'au moins 64,500 livres;

«importateur» signifie un transporteur admissible;

i «matériel volant» s'entend des aéronefs admissibles appartenant à un transporteur admissible ou loués par lui, et qui sont utilisés pour assurer un service combiné international et national;

j «pourcentage d'utilisation internationale» s'entend du pourcentage que représentent les tonnes-milles disponibles d'un matériel volant qui effectue des vols internationaux par

In order to know the portion of the tax that, under the Order, is remitted to an importer, it is therefore necessary to calculate the "international usage percentage of the fleet of the importer". That calculation cannot be made without first determining what constitutes the importer's fleet. It is that determination which is at the source of the dispute between the parties.

The word "fleet" is defined as follows in section 2 of the Order:

"fleet" means all qualifying aircraft that are owned or leased by an eligible carrier and are used in combined international and domestic service;

The sole issue between the parties is whether, for the purposes of the Order, an importer's fleet which provides both domestic and international services is composed only of its qualifying aircraft which were actually used in both kinds of services or whether it is composed of all its qualifying aircraft irrespective of the fact that some of these aircraft may have been used exclusively on international or domestic routes. If, as the appellant contends, the first interpretation were to prevail, it is common ground that the appellant's fleet for the year here in question included only one aircraft which flew both on international and domestic flights and that the appellant was, as a consequence, entitled to the remission of the whole amount of the tax that it failed to pay. If, on the other hand, the second interpretation were to be adopted, it is also common ground that the judgment of the Trial Division was well founded.

"international flight" means any flight other than a flight originating and terminating in Canada;

"international usage percentage" means the percentage that the available ton miles flown by a fleet on international flights is of the total available ton miles flown by the fleet during a year;

"qualifying aircraft" means an aircraft whose gross allowable weight for take-off as prescribed by the Canadian Transport Commission is not less than 64,500 pounds;

Il est donc nécessaire, afin de déterminer le pourcentage de la taxe qui, en vertu du décret, fait l'objet d'une remise à l'importateur, de calculer le «pourcentage d'utilisation internationale du matériel volant de l'importateur». Ce calcul ne peut s'effectuer sans détermination préalable de ce qui constitue le matériel volant de l'importateur. C'est cette détermination qui est à l'origine du litige entre les parties.

Les mots «matériel volant» sont définis comme suit à l'article 2 du décret:

«matériel volant» s'entend des aéronefs admissibles appartenant à un transporteur admissible ou loués par lui, et qui sont utilisés pour assurer un service combiné international et national;

Le seul litige entre les parties porte sur la question de savoir si, aux fins du décret, le matériel volant d'un importateur utilisé dans un service combiné international et national est composé uniquement de ses aéronefs admissibles et effectivement utilisés dans les deux types de services, ou s'il est composé de tous ses aéronefs admissibles sans égard au fait que certains de ceux-ci peuvent avoir été utilisés exclusivement sur des trajets internationaux ou nationaux. Si, comme le soutient l'appelante, la première interprétation devait prévaloir, il est notoire que, pendant l'année en question dans la présente action, le matériel volant de l'appelante ne comprenait qu'un seul aéronef utilisé à la fois dans des services internationaux et nationaux et que l'appelante avait, par conséquent, droit à la remise de tout le montant de la taxe qu'elle n'a pas payée. Si, au contraire, la deuxième interprétation devait être adoptée, il est également notoire que le jugement de la Division de première instance était bien fondé.

rapport à l'ensemble des tonnes-milles disponibles dudit matériel volant au cours d'une année;

«transporteur admissible» s'entend d'un transporteur aérien ordinaire constitué en société sous l'autorité des lois du Canada ou d'une province et muni d'une licence délivrée par la Commission canadienne des transports l'autorisant à assurer un service international au public;

«tonnes-milles disponibles» s'entend des milles payants parcourus par un aéronef multipliés par la capacité de la charge payante de cet aéronef exprimée en tonnes;

«vol international» s'entend de tout vol autre qu'un vol en provenance et à destination du Canada.

The expression "combined international and domestic service" has no technical meaning. As held by the Trial Judge, those words are used in the Order in their usual sense which, I must confess, is not too clear. According to the appellant, an aircraft is not used in "combined international and domestic service" unless it is used in both international and domestic services. According to the respondent, the air carrier which operates both an international and a domestic service must be said to operate a "combined international and domestic service" and all the aircraft that he uses in either branch of that combined service must be held to be used in the combined service.

In my view, the learned Trial Judge was right in adopting the respondent's interpretation of the Order. The word "service" is used in the singular in the phrase "combined international and domestic service" and, in the French version of the Order, the same expression is translated by the words "*un service combiné international et national*" [emphasis mine]; this, in my view, supports the respondent's view and suggests that, for the drafter of the Order, the international and domestic services operated by an air carrier constituted only one service. If that is so, then it is clear that an aircraft is used in such a service irrespective of the fact that it might have been used only in one of its branches.

The conclusion reached by the learned Trial Judge is also supported, in my view, by the absurd consequences which would flow from the interpretation proposed by the appellant. Indeed, following that interpretation, the amount of sales tax payable, on the importation of identical aircraft by two air carriers providing exactly the same services with two identical fleets, would be different merely by reason of the fact that one of those air carriers would have chosen to use all his aircraft on both international and domestic routes while the other would have used some of his equipment on domestic routes exclusively.

L'expression «service combiné international et national» n'a aucune signification technique. Comme l'a estimé le juge de première instance, ces mots sont inscrits dans le décret dans leur acception usuelle qui, je dois le reconnaître, n'est pas des plus claires. D'après l'appelante, un aéronef n'est pas utilisé dans un «service combiné international et national» s'il n'est utilisé à la fois dans les deux services, international et national. Pour l'intimée, le transporteur aérien qui exploite à la fois un service international et national doit être considéré comme exploitant un «service combiné international et national», et tous les aéronefs qu'il utilise dans l'une ou l'autre branche de ce service combiné doivent être considérés comme utilisés dans le service combiné.

A mon avis, c'est à bon droit que le savant juge de première instance s'est rallié à l'interprétation donnée à ce décret par l'intimée. Le mot «*service*» apparaît au singulier dans la phrase «*combined international and domestic service*» la version anglaise; de plus dans la version française du décret, la même expression est traduite par les mots «*un service combiné international et national*» [c'est moi qui souligne]. Cela, à mon avis, renforce l'opinion de l'intimée et suggère que, pour les rédacteurs du décret, les services international et national exploités par un transporteur aérien constituent uniquement un seul service. Si c'est bien le cas, il est alors clair qu'un aéronef est utilisé dans un tel service sans égard au fait qu'il pourrait n'être utilisé que dans l'une des branches de ce service.

La décision du savant juge de première instance est encore renforcée, à mon avis, par la perspective des conséquences absurdes qui découleraient de l'interprétation proposée par l'appelante. En effet, conformément à cette interprétation, le montant de la taxe de vente payable à l'importation d'aéronefs identiques par deux transporteurs aériens assurant les mêmes services avec deux matériels volants identiques serait différent uniquement parce que l'un de ces transporteurs aériens aurait choisi d'utiliser tous ses aéronefs aussi bien sur des parcours internationaux que nationaux, tandis que l'autre aurait consacré une partie de son matériel volant exclusivement à des parcours nationaux.

For these reasons, I would dismiss the appeal
with costs.

* * *

HEALD J.: I concur.

* * *

RYAN J.: I concur.

Par ces motifs, je rejette l'appel avec dépens.

* * *

LE JUGE HEALD: J'y souscris.

* * *

LE JUGE RYAN: J'y souscris.