

**Geophysical Engineering Limited** *Appellant*;

and

**The Minister of National Revenue**  
*Respondent*.

1976: March 30, 31; 1976: October 5.

Present: Laskin C.J. and Judson, Spence, Beetz and de Grandpré JJ.

ON APPEAL FROM THE FEDERAL COURT OF APPEAL

*Income tax — Mining syndicate — Prospector's expenses — Profit on shares of mining company — Deductions — Concurrent findings of facts in the Courts below — Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, s. 83, as amended by 1965 (Can.), c. 18, s. 19.*

Appellant taxpayer was an amalgamation of three companies of which one, Keevil Consultants Limited, was a member of a syndicate that acquired shares of a mining company in 1962 and sold them at a profit in 1963 and 1965. It sought tax exemption of the amount expended on prospecting for the successful project. The prospecting work was carried out by F, an employee of a connected company Keevil Mining Group Limited. The work was charged to another connected company which in turn charged the syndicate for the time spent by F on the project. Appellant taxpayer paid to the syndicate its *pro rata* share of the prospecting costs. F was not a signatory to the agreement for the prospecting and staking of the claims and was not engaged in a venture of his own. He was entitled only to his regular salary and performed work as an employee (but not of the syndicate) rather than as a contractor. At trial and on appeal the Federal Court upheld the view of the Minister and the Tax Appeal Board that appellant was not permitted to the deductions claimed under s. 83 of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148, as amended by 1965 (Can.), c. 18, s. 19 [since further amended by 1970-71-72 (Can.) c. 63] as F was neither an independent contractor under s. 83(1)(c) nor an employee of the syndicate under s. 83(3).

*Held* (Spence J. dissenting in part): The appeal should be dismissed.

**Geophysical Engineering Limited** *Appelante*;

et

**Le ministre du Revenu national** *Intimé*.

1976: les 30 et 31 mars; 1976: le 5 octobre.

Présents: Le juge en chef Laskin et les juges Judson, Spence, Beetz et de Grandpré.

EN APPEL DE LA COUR D'APPEL FÉDÉRALE

*Impôt sur le revenu — Syndicat minier — Dépenses du prospecteur — Bénéfices tirés de la vente d'actions de la compagnie minière — Déductions — Conclusions concordantes sur les faits des tribunaux d'instance inférieure — Loi de l'impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148, art. 83, modifié par 1965 (Can.), c. 18, art. 19.*

La compagnie contribuable appelante est née de la fusion de trois compagnies dont l'une, la Keevil Consultants Limited, était membre d'un syndicat qui avait acquis, en 1962, les actions d'une compagnie minière et les avait revendues avec bénéfices en 1963 et 1965. Elle cherchait à faire déduire de son revenu des dépenses de prospection engagées dans le projet couronné de succès. Les travaux de prospection étaient effectués par F, un employé de Keevil Mining Group Limited, une compagnie affiliée. Les travaux étaient facturés à une autre compagnie affiliée qui, à son tour, facturait au syndicat les heures que F consacrait au projet. La compagnie contribuable appelante versait au syndicat sa quote-part du coût de la prospection. F n'était pas un signataire de la convention ayant pour objet de faire prospecter et jalonner les claims miniers et n'avait pas sa propre entreprise. Il n'avait droit qu'à son salaire régulier et il exerçait son activité en tant qu'employé (mais pas du syndicat) plutôt que comme entrepreneur. En première instance et en appel la Cour fédérale a confirmé l'opinion du Ministre et de la Commission d'appel de l'impôt selon laquelle l'appelante n'était pas fondée à réclamer les exemptions en vertu de l'art. 83 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148, modifié par les Statuts du Canada 1965, c. 18, art. 19 [modifié de nouveau par les Statuts du Canada 1970-71-72, c. 63], vu que F n'était ni un entrepreneur indépendant en vertu de l'al. 83(1)c) ni un employé du syndicat en vertu du par. 83(3).

*Arrêt* (le juge Spence étant en partie dissident): Le pourvoi doit être rejeté.

*Per Curiam:* The prospector F was not, within the words of s. 83, and individual who prospects or explores for minerals or develops a property for minerals on behalf of himself.

*Per Laskin C.J. and Judson, Beetz and de Grandpré JJ.:* The Court should not interfere to modify concurrent findings of fact unless satisfied that the decision at trial was wrong and that there was no evidence on which to base that decision. The Courts below were entitled on the evidence to conclude that F was not an employee of the syndicate in terms of s. 83(3) as they did. For the reasons given in the Court of Appeal the appeal should be dismissed.

*Per Spence J. (dissenting in part):* The words in s. 83(3) "... an arrangement with the prospector made before the prospecting, exploration or development work or as employer of the prospector ..." do not require that there be an agreement in writing. The understanding or arrangement that the prospector F was to leave his duties as a servant of his company and assuming specific duties for the syndicate, which F assented to perform in consideration of his regular salary, should be regarded as being an arrangement under s. 83(3).

APPEAL from a judgment of the Federal Court of Appeal<sup>1</sup> dismissing an appeal from a judgment of Walsh J. dismissing an appeal from a decision of the Tax Appeal Board<sup>2</sup>. Appeal dismissed, Spence J. dissenting in part.

*D. J. Wright, Q.C., and R. N. Waterman, for the appellant.*

*N. A. Chalmers, Q.C., and J. Power, for the respondent.*

The judgment of Laskin C.J. and Judson, Beetz and de Grandpré JJ. was delivered by

DE GRANDPRÉ J.—Appellant, relying on the provisions of s. 83(3) of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148, as amended, has attacked the assessment for income tax purposes made by the minister as to the tax years ending March 31, 1963 and 1965. Its position briefly stated is that the

*La Cour:* Le prospecteur F n'était pas, au sens de l'art. 83, un particulier qui prospecte ou explore pour trouver des minéraux ou développe une propriété en vue de trouver des minéraux, pour son compte.

*Le juge en chef Laskin et les juges Judson, Beetz et de Grandpré:* Cette Cour ne doit pas intervenir pour modifier des conclusions concordantes sur les faits, à moins qu'elle ne soit convaincue que la décision de première instance était erronée et qu'il n'existait pas de preuve sur laquelle on pouvait fonder cette décision. Sur la base de la preuve faite, les tribunaux d'instance inférieure étaient fondés à conclure, comme ils l'ont fait, que F n'était pas un employé du syndicat au sens du par. 83(3). Pour les motifs rendus par la Cour d'appel, le pourvoi doit être rejeté.

*Le juge Spence (en partie dissident):* Le par. 83(3) qui parle «... d'une entente avec le prospecteur intervenu avant les travaux de prospection, d'exploration ou de développement, soit comme employeur du prospecteur...» n'exige pas l'existence d'une entente écrite. L'arrangement ou l'entente selon laquelle le prospecteur F devait quitter son travail comme préposé de sa compagnie et assumer des fonctions spécifiques pour le syndicat, que F a accepté d'exercer contre paiement de son salaire régulier, doit être considérée comme étant une entente au sens du par. 83(3).

POURVOI à l'encontre d'un jugement de la Cour d'appel fédérale<sup>1</sup> rejetant un jugement rendu par le juge Walsh, qui a rejeté un appel d'une décision de la Commission d'appel de l'impôt<sup>2</sup>. Pourvoi rejeté, le juge Spence étant en partie dissident.

*D. J. Wright, c.r., et R. N. Waterman, pour l'appelante.*

*N. A. Chalmers, c.r., et J. Power, pour l'intimé.*

Le jugement du juge en chef Laskin et des juges Judson, Beetz et de Grandpré a été rendu par

LE JUGE DE GRANDPRÉ—Invoquant les dispositions de l'art. 83(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148, et modifications, l'appelante a attaqué la cotisation faite par le Ministre au titre de l'impôt sur le revenu pour les exercices financiers terminés les 31 mars 1963 et 1965. Elle

<sup>1</sup> [1974] F.C. 735, [1974] C.T.C. 867.

<sup>2</sup> [1973] C.T.C. 518 *sub nom. Keevil Consultants Ltd. v. M.N.R.*

<sup>1</sup> [1974] C.F. 735, [1974] C.T.C. 867.

<sup>2</sup> [1973] C.T.C. 518 *sub nom. Keevil Consultants Ltd. c. M.N.R.*

profits on the sale of shares of the capital stock of Silverfields Mining Corporation Limited are not to be included in computing its income because the shares were acquired by its predecessor, Keevil Consultants Limited, under an arrangement falling clearly within the four corners of the section. Appellant was unsuccessful in turn before the Tax Appeal Board, the Trial Division of the Federal Court and the Federal Court of Appeal.

In this Court, appellant submitted two propositions:

(1) the prospection which preceded the incorporation of Silverfields Mining Corporation Limited and the issue of the shares, the sale of which gave rise to the assessment, was done by one Frantz who was at all material times a person who was a prospector within the meaning of the Act because prospecting "on behalf of himself" or "on behalf of himself or others";

(2) if Frantz was not such a prospector, he did his prospecting as an employee of the syndicate which eventually brought into being Silverfields Mining Corporation Limited.

My brother Spence, whose reasons I have had the advantage of reading, has come to the conclusion that the first submission cannot be entertained but that the second one is well-founded and that the appeal should therefore be allowed. Before reaching this conclusion, he has reviewed the facts and quoted the relevant portions of the statute, thus relieving me of the obligation of entering into any details. I will say immediately that I share his conclusion as to the first submission but that, with respect, I cannot agree that appellant should succeed in its second submission.

We are faced here with a pure question of fact which throughout has been decided against appellant. Thurlow, J.A., speaking for the Court, after having concluded that Frantz was an employee rather than a contractor, continued: ([1974] C.T.C. 867 at p. 869)

Was he then at the material times an employee of the syndicate or, conversely, as the question is posed by

prétend essentiellement qu'il ne faut pas tenir compte des bénéfices réalisés sur la vente d'actions du capital social de Silverfields Mining Corporation Limited dans le calcul de son revenu, parce que les actions avaient été achetées par son prédécesseur, Keevil Consultants Limited, en vertu d'une entente cadrant exactement avec cet article. L'appelante a successivement échoué devant la Commission d'appel de l'impôt, la Division de première instance de la Cour fédérale et la Cour d'appel fédérale.

Devant cette Cour, l'appelante a fait valoir deux moyens:

(1) la prospection qui a précédé la constitution de Silverfields Mining Corporation Limited et l'émission des actions dont la vente a donné naissance à la cotisation, a été faite par un certain Frantz qui était pendant toutes les périodes en cause un prospecteur au sens de la Loi, parce qu'il prospectait «en son nom» ou «pour son compte, et celui d'autres personnes»;

(2) si Frantz n'était pas un tel prospecteur, il a prospecté comme employé du syndicat qui finalement créa Silverfields Mining Corporation Limited.

Mon collègue le juge Spence, dont j'ai eu l'avantage de lire les motifs, a conclu que le premier moyen ne pouvait pas être admis mais que le second était bien fondé et que le pourvoi devrait, en conséquence, être accueilli. Avant d'aboutir à cette conclusion, il a passé les faits en revue et a cité les parties pertinentes de la Loi, me dispensant ainsi de l'obligation d'entrer dans les détails. Je dirai immédiatement que je partage sa conclusion en ce qui concerne le premier moyen, mais que, respectueusement, je ne suis pas d'avis que le second moyen devrait être reçu.

Nous avons à faire en l'espèce à une pure question de fait qui, dans toutes les cours, a été jugée contre l'appelante. Parlant au nom de la Cour d'appel, le juge Thurlow, après avoir conclu que Frantz était un employé plutôt qu'un entrepreneur, poursuivait: ([1974] C.T.C. 867, à la p. 869)

Était-il, alors, aux différentes époques en cause, un employé du syndicat ou, au contraire, selon la formule

subsection 83(3), was the syndicate at the material times his employer?

I think not. Keevil Mining Group Limited (hereafter KMG) was his regular employer throughout the period. That company paid him his salary. It charged Geophysical Engineering and Surveys Limited, and through it the syndicate, for the time Frantz spent on the project. The syndicate paid him nothing. The prospecting that was carried out was done because his employer, KMG, through Dr. Keevil had bidden him to do it. No witness testified that there had been any express agreement to transfer Frantz's employment to the syndicate for the particular project and in my opinion the evidence does not warrant the implication of such an agreement.

Urie, J.A., while agreeing with the reasons and conclusion of his brother Thurlow, added a few observations, the relevant one reading: ([1974] C.T.C. 867 at p. 871)

The findings of the learned trial judge, which are amply supported by the evidence and ought not to be disturbed by this Court, negate any possible conclusion that his employment was ever transferred to the syndicate by KMG, his regular employer. Evidence confirming that such a transfer occurred, if it did, could easily have been established by calling as a witness Dr. Keevil Sr., the person from whom Mr. Frantz normally took instructions during the course of his regular employment but Dr. Keevil did not testify.

I need not quote any authority for the proposition that this Court will not interfere to modify concurrent findings of fact unless we are satisfied that the decision of the learned trial judge was wrong and that there was no evidence on which he could have reached his conclusion. In the case at bar, appellant has failed to convince me that such is the situation. On the contrary, I am struck by the fact that the two principals to the alleged agreement whereby for a time the employment of Frantz was to be transferred from his regular employer KMG to the syndicate, one Keevil and one Kay, did not testify. It is true that the Solicitor who was acting for both of them was heard and stated that he had brought to the attention of his clients the necessities of s. 83(3), but the trial judge and the Court of Appeal were certainly entitled to find that this evidence was not strong enough to displace the basic relationship between

de l'article 83(3), le syndicat était-il aux époques en cause son employeur?

D'après moi, la réponse est négative. La Keevil Mining Group Limited (ci-après appelée KMG) était pendant toute cette période son véritable employeur et elle lui versait son salaire. Cette compagnie facturait à la Geophysical Engineering and Surveys Limited et, par son truchement, au syndicat les heures que Frantz consacrait au projet. Le syndicat ne lui versait rien. La prospection en cause se faisait à l'instigation de son employeur, la KMG, sur les directives de Keevil. Aucun témoin n'a révélé l'existence d'un accord formel rendant le syndicat employeur de Frantz pour le projet en cause et, selon moi, on ne peut déduire des éléments de preuve l'existence d'un accord de ce genre.

Le juge d'appel Urie, tout en étant d'accord avec les motifs et conclusions de son collègue le juge Thurlow, ajouta quelques observations dont la suivante: ([1974] C.T.C. 867, à la p. 871)

Les conclusions du savant juge de première instance, qui se trouvent amplement corroborées par la preuve et qui ne doivent pas être modifiées par cette cour, s'opposent à toute conclusion portant que la KMG, l'employeur régulier de Frantz, a transféré d'une façon quelconque sa qualité d'employeur au syndicat. On aurait pu aisément établir la preuve de l'existence de ce transfert, s'il avait eu lieu, en citant comme témoin Keevil père qui donnait ordinairement des directives à Frantz concernant son travail, mais Keevil n'a pas témoigné.

Je n'ai pas besoin de citer d'autorité quelconque pour dire que cette Cour ne doit pas intervenir pour modifier des conclusions concordantes sur les faits, à moins que nous ne soyons convaincus que la décision du savant juge de première instance était erronée et qu'il n'existait pas de preuve sur laquelle il pouvait fonder sa conclusion. En l'espèce, l'appelante n'a pas su me convaincre que telle était la situation. Bien au contraire, je suis frappé par le fait que Keevil et Kay, les deux parties principales aux prétendus accords selon lesquels, pour un temps, Frantz devait être transféré de son emploi régulier auprès de KMG à celui du syndicat, n'ont pas témoigné. Il est exact que l'avocat qui les représentait tous les deux fut entendu et déclara qu'il avait attiré l'attention de ses clients sur les exigences de l'art. 83(3), mais le juge de première instance et la Cour d'appel étaient certainement justifiés de conclure que cette

regular employer and regular employee.

For these reasons, I would adopt in its entirety the judgment of the Court of Appeal. Accordingly, I would dismiss the appeal with costs.

SPENCE J. (*dissenting in part*)—This is an appeal from the judgment of the Federal Court of Appeal pronounced on November 29, 1974. By that judgment, the Federal Court of Appeal dismissed an appeal from the judgment of Walsh J. pronounced on July 27, 1973. Walsh J. had dismissed an appeal from the judgment of the Tax Appeal Board pronounced on October 16, 1970, by which judgment the said Tax Appeal Board had confirmed the assessment for income tax purposes made by the Minister as to the tax years ending March 31, 1963 and 1965.

The original appeal of assessment was made by Keevil Consultants Limited, the taxpayer. However, as of November 30, 1972, Keevil Consultants Limited, Geophysical Engineering and Surveys Limited and Pinnacle Surveys Limited amalgamated and continued as one corporation under the name of Geophysical Engineering Limited, the present appellant. On September 28, 1973, Walsh J. made an order adding Geophysical Engineering Limited as an appellant, amended his reasons for judgment accordingly, and directed that proceedings be carried on as if Geophysical Engineering Limited had been substituted for the previous appellant Keevil Consultants Limited.

The judgment in the Federal Court was reported in [1973] C.T.C. 518, and the judgment of the Federal Court of Appeal was reported in [1974] C.T.C. 867. Both judgments contained extensive references to the facts and, therefore, I need only make brief reference to those circumstances which I wish to emphasize.

The appeal concerns the problem of whether the taxpayer was entitled to a deduction under the provisions of s. 83(3) of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148, as amended by Statutes of Canada 1965, c. 18, s. 19. I quote s. 83(3):

preuve n'était pas suffisante pour déplacer la relation de base entre un employeur régulier et un employé régulier.

Pour ces motifs, j'adopterais en entier l'arrêt de la Cour d'appel. En conséquence, je suis d'avis de rejeter le pourvoi avec dépens.

LE JUGE SPENCE (*dissident en partie*)—Ce pourvoi attaque un arrêt de la Cour d'appel fédérale prononcé le 29 novembre 1974 par lequel elle rejetait un appel de la décision du juge Walsh rendue le 27 juillet 1973. Le juge Walsh avait rejeté un appel d'une décision de la Commission d'appel de l'impôt rendue le 16 octobre 1970 qui confirmait la cotisation aux fins d'impôt sur le revenu établie par le Ministre pour les exercices financiers se terminant les 31 mars 1963 et 1965.

L'appel initial contre la cotisation a été introduit par Keevil Consultants Limited, le contribuable. Toutefois, le 30 novembre 1972, Keevil Consultants Limited, Geophysical Engineering and Surveys Limited et Pinnacle Surveys Limited fusionnèrent et formèrent une compagnie unique sous le nom de Geophysical Engineering Limited, l'appelante actuelle. Le 28 septembre 1973, le juge Walsh rendait une ordonnance ajoutant Geophysical Engineering Limited comme appelante, modifiait en conséquence les motifs de son jugement et ordonnait que les procédures se poursuivent comme si Geophysical Engineering Limited avait été substituée à la précédente appelante, Keevil Consultants Limited.

Le jugement de la Cour fédérale est rapporté dans [1973] C.T.C. 518 et l'arrêt de la Cour d'appel fédérale dans [1974] C.T.C. 867. Les deux décisions contenaient d'amples références aux faits et, par conséquent, je n'ai besoin de me reporter que brièvement aux circonstances que je souhaite souligner.

Le pourvoi porte sur la question de savoir si le contribuable avait droit à une déduction en vertu des dispositions de l'art. 83(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148, modifié par les Statuts du Canada 1965, c. 18, art. 19. Je cite l'art. 83(3):

An amount that would otherwise be included in computing the income for a taxation year of a person who has, either under an arrangement with the prospector made before the prospecting, exploration or development work or as employer of the prospector, advanced money for, or paid part or all of, the expenses of prospecting or exploring for minerals or of developing a property for minerals, shall not be included in computing his income for the year if it is the consideration for

(a) an interest in a mining property acquired under the arrangement under which he made the advance or paid the expenses, or, if the prospector was his employee, acquired by him through the employee's efforts, or

(b) shares of the capital stock of the corporation received by him in consideration for property described in paragraph (a) that he has disposed of to the corporation,

unless it is an amount received by him in the year as or on account of a rent, royalty or similar payment.

It is the contention of the appellant that one Joseph Conrad Frantz was a prospector within the definition of s. 83(1)(c), *supra*, and that 10,000 free shares and 90,000 escrowed shares of the capital stock of Silverfields Mining Corporation Limited were acquired by the appellant's predecessor Keevil Consultants Limited under an arrangement which the prospector made before the prospecting, exploration or development work or as an employer of the prospector and that, therefore, the income therefrom should not be computed in the income of the predecessor of the appellant, the said Keevil Consultants Limited, for the years 1963 and 1965. The profits on the sale of the said shares were taxed by the Minister as income and assessments made thereon in the amounts of \$9,532.19 for the year ending March 31, 1963, and \$105,138.46 for the year ending March 31, 1965.

Dr. Norman Keevil, Sr., was concerned with the direction of and owned either all or the substantial majority of the shares of a group of companies said to be some twenty in number, including Goldfields Mining Corporation Limited, Keevil Consultants Limited and Geophysical Engineering and Surveys

Un montant qui autrement entrerait dans le calcul du revenu pour une année d'imposition d'une personne ayant, soit en vertu d'une entente avec le prospecteur intervenue avant les travaux de prospection, d'exploration ou de développement, soit comme employeur du prospecteur, avancé de l'argent pour subvenir aux frais de prospection ou d'exploration pour trouver des minéraux, ou aux frais de développement d'une propriété en vue de trouver des minéraux, ou ayant payé une partie ou la totalité desdits frais, ne doit pas être inclus dans le calcul de son revenu pour l'année s'il représente la contrepartie

a) d'un intérêt dans une propriété minière acquis d'après l'entente par laquelle elle a effectué l'avance ou payé les frais, ou, si le prospecteur était son employé, qu'elle a acquis par les efforts de l'employé, ou

b) d'actions du capital social d'une corporation qu'elle a reçues en considération de la propriété décrite à l'alinéa a), dont elle a disposé en faveur de la corporation,

à moins que ce ne soit un montant qu'elle a reçu dans l'année à titre de loyer, de redevance ou de paiement analogue ou à valoir sur ceux-ci.

L'appelante prétend qu'un certain Joseph Conrad Frantz était un prospecteur au sens de l'art. 83(1)c) précité et que 10,000 actions libres et 90,000 actions entières du capital social de Silverfields Mining Corporation Limited avaient été acquises par le prédécesseur de l'appelante, Keevil Consultants Limited, en vertu d'une entente faite par le prospecteur avant les travaux de prospection, d'exploration ou de développement ou à titre d'employeur du prospecteur et, qu'en conséquence, le revenu en découlant ne devrait pas être inclus dans celui du prédécesseur de l'appelante, ladite Keevil Consultants Limited, pour les années 1963 et 1965. Les bénéfices réalisés sur la vente desdites actions furent taxés comme revenus par le Ministre et firent l'objet de cotisations pour des montants de \$9,532.19, pour l'exercice terminé le 31 mars 1963 et \$105,138.46, pour l'exercice terminé le 31 mars 1965.

M. Norman Keevil, père, était propriétaire de la totalité ou de la grosse majorité des actions d'un groupe de compagnies, une vingtaine en tout, y compris Goldfields Mining Corporation Limited, Keevil Consultants Limited et Geophysical Engineering and Surveys Limited. Il en assumait égale-

Limited. For the purpose of acting as a general agent and operator of those various companies, he had caused to be incorporated another corporation known as Keevil Mining Group Limited. This corporation had only administrative employees as its tasks were largely of such character with the exception of two men, the said Joseph Conrad Frantz and another, Boyko, who were both engineers. Both Frantz and Boyko spent about 50 per cent of their time in the field. As such, they were exposed to the possibility of injury in the carrying out of their duties while, of course, the administrative staff had no such peril. Therefore, the two companies, Keevil Mining Group Limited and Geophysical Engineering and Surveys Limited, made an arrangement whereby both men would also be shown as employees of the latter and that \$5,000 per year would be paid to each of them by the said Geophysical Engineering and Surveys Limited. The latter then billed Keevil Mining Group Limited for the said \$5,000 annual salary and also for the Workmen's Compensation Board assessment which it paid on behalf of those two men and was reimbursed by Keevil Mining Group Limited. Therefore, in truth, Joseph Conrad Frantz was only an employee of Keevil Mining Group Limited. In addition, however, he was a duly elected director of Geophysical Engineering and Surveys Limited as the Letters Patent of that company require one of its directors to be a professional engineer, a requirement which was said to have been exacted so that the word "engineering" could be used in its corporate name.

Another group of companies was controlled by Joseph H. Hirshhorn and associated with Mr. Hirshhorn in the operation of those companies was Stephen Kay. The same firm of solicitors acted as solicitors for both groups of companies and in that firm Sir Michael Butler was the member actively engaged in the legal affairs of both groups of companies. He knew that Mr. Hirshhorn was interested in silver properties in the Cobalt area of the Province of Ontario and he knew that Joseph Conrad Frantz had some interesting theories as to the possible existence of similar ore bodies on the east side of Lake Temiskaming in Fabre Township in the Province of Quebec. He, therefore, introduced Dr. Keevil and Mr. Kay, representing

ment la direction. Il constitua une autre compagnie, connue sous le nom de Keevil Mining Group Limited, pour agir en tant qu'agent général et gérant de ces diverses compagnies. A l'exception de deux personnes, ledit Joseph Conrad Frantz et un certain Boyko qui étaient tous deux ingénieurs, cette compagnie ne comptait que des employés de bureau, car ses attributions revêtaient un caractère largement administratif. Tant Frantz que Boyko passaient à peu près la moitié de leur temps sur le terrain. Ils étaient donc exposés à être blessés dans l'exercice de leurs fonctions, tandis que le personnel administratif ne courait évidemment pas ce danger. Les deux compagnies, Keevil Mining Group Limited et Geophysical Engineering and Surveys Limited, conclurent donc un accord selon lequel les deux hommes figureraient également comme employés de cette dernière qui verserait \$5,000 par an à chacun. Elle facturait alors à Keevil Mining Group Limited, qui la remboursait, ledit salaire annuel de \$5,000 de même que les cotisations prévues par la législation sur les accidents de travail qu'elle payait pour le compte de ces deux hommes. Par conséquent, Joseph Conrad Frantz était uniquement, en fait, un employé de Keevil Mining Group Limited. Il était, de plus, un administrateur dûment élu de Geophysical Engineering and Surveys Limited, car les lettres patentes de cette compagnie exigeaient que l'un de ses administrateurs soit un ingénieur professionnel, exigence imposée, dit-on, pour permettre l'utilisation du mot «engineering» dans la raison sociale.

Un autre groupe de compagnies était contrôlé par Joseph H. Hirshhorn qui les dirigeait avec la collaboration de Stephen Kay. Le même cabinet d'avocats agissait pour les deux groupes de compagnies et, au sein du cabinet, c'était Sir Michael Butler qui s'occupait activement de leurs affaires. Il savait que M. Hirshhorn s'intéressait à des mines d'argent dans la région de Cobalt en Ontario et que Joseph Conrad Frantz avait des théories intéressantes sur l'existence possible de gisements de minerai similaires sur la rive est du lac Temiskamingue dans le canton de Fabre, dans la province de Québec. En conséquence, il présenta M. Keevil à M. Kay, qui représentait les intérêts de Hirshhorn. Sir Michael Butler était d'avis que le

Hirshhorn interests. It was Sir Michael Butler's opinion that the Hirshhorn group had capabilities in the area of public companies which the Keevil Mining Group did not possess and that, therefore, their association might be of some mutual benefit.

The Hirshhorn group already had an option on the Reinhardt claims in South Lorraine in the Cobalt area and it was desirable to find other claims. When Mr. Kay and Dr. Keevil expressed an interest in the investigation of Frantz's theories as to possible mineralization in the Fabre Township area in Quebec, Sir Michael Butler was keenly aware of the provisions of s. 83 of the *Income Tax Act* and was insistent, therefore, that an individual prospector be chosen with whom an arrangement could be made under the provisions of the said section. Joseph Conrad Frantz was a natural choice under such circumstances in view of his previous knowledge of the Cobalt area and his theory as to possible mineralization in the Fabre Township area. Therefore, the matter was discussed by Sir Michael Butler, Dr. Keevil, Mr. Kay and Joseph Conrad Frantz on several occasions in the latter part of August 1962, and it is the opinion of Butler and Frantz that an arrangement was arrived at, and to quote Butler:

A. As I recall, in my presence Mr. Frantz was asked by Dr. Keevil and Mr. Kay to go up and put his theories to the test and see if he could acquire some claims for this group, so that there would be another property along with the Reinhardt property that would go into Silver Fields or such company as would be formed.

At or shortly after this time, Sir Michael Butler became concerned with the fact that as solicitor for both groups he was instrumental in having those groups enter into a very loose arrangement and there might have been a clash of interest thereafter which would certainly involve him and his firm in an almost untenable position. He, therefore, on the instructions of Mr. Kay and Dr. Keevil, caused to be drafted a document entitled "Memorandum of Agreement" which was dated August 30, 1962. I quote that document in full:

groupe Hirshhorn avait un potentiel dans le domaine des compagnies publiques que Keevil Mining Group ne possédait pas et que, par conséquent, leur association pouvait se faire à leur bénéfice mutuel.

Le groupe Hirshhorn avait déjà une option sur les claims miniers Reinhardt dans South Lorraine dans la région de Cobalt et il était souhaitable de s'assurer d'autres droits. Quand M. Kay et M. Keevil exprimèrent un intérêt dans l'étude des théories de Frantz sur l'existence possible de gisements miniers dans la région du canton de Fabre au Québec, Sir Michael Butler avait à l'esprit les dispositions de l'art. 83 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et insistait, par conséquent, pour que la prospection soit faite par un particulier avec lequel serait conclue une entente tenant compte des dispositions de l'article en question. Dans ces conditions, Joseph Conrad Frantz constituait le choix naturel en raison de sa connaissance de la région de Cobalt et de sa théorie sur l'existence possible de gisements dans la région du canton de Fabre. En conséquence Sir Michael Butler, M. Keevil, M. Kay et Joseph Conrad Frantz discutèrent de cette question à plusieurs reprises à la fin du mois d'août 1962 et Butler et Frantz sont d'avis qu'on était parvenu à une entente. Je cite Butler:

[TRADUCTION] R. Autant qu'il m'en souviene, en ma présence, M. Keevil et M. Kay demandèrent à M. Frantz d'aller sur les lieux mettre ses théories à l'épreuve et de voir s'il pouvait acquérir quelques claims pour le groupe, de façon à ce qu'il y ait une autre propriété qui, avec celle de Reinhardt, s'incorporerait dans Silverfields ou toute autre compagnie qui serait constituée.

A cette époque ou peu de temps après, Sir Michael Butler s'inquiéta du fait que, comme avocat des deux groupes, il avait contribué à les faire parvenir à un accord très lâche et qu'il pourrait survenir par la suite un conflit d'intérêts qui le placerait, ainsi que ses associés, dans une position presque intenable. Conséquemment, sur les instructions de MM. Kay et Keevil, il fit préparer un document intitulé «Convention», qui fut daté du 30 août 1962. Je cite ce document en entier:



MEMORANDUM OF AGREEMENT

Pursuant to discussions between us over the past two days, we, the undersigned, agree jointly to cause to be staked and recorded unpatented mining claims in Fabre Township, Quebec, covering an area of apparent mineralization therein on the shores of Lake Temiskaming as indicated by Mr. J. C. Frantz, the scope of such staking to be designated by him.

It is further agreed that we shall own beneficially the properties so staked, and shall be responsible for the costs of the staking and recording of the same (and associated expenses) in the following proportions, namely:

Goldfields Mining Corporation Limited	—	3/7ths
Joseph H. Hirshhorn	—	3/14ths
Mrs. Stephen Kay	—	23/140ths
Keevil Consultants Limited	—	1/7th
Penelope Explorations Limited	—	1/40th
United Reef Petroleum Limited	—	1/40th

In the event that it may be decided to dispose of these properties in the future and any one or more of us may be unavailable to execute any agreements or documents of transfer in this respect, we each hereby severally appoint Goldfields Mining Corporation Limited trustee to hold the said properties on our respective parts and to dispose of the same as agent for us in the proportions above set out, and we hereby each appoint Goldfields Mining Corporation Limited our respective attorney for these purposes, this Memorandum constituting its full and complete authority in this regard.

This Memorandum may be signed in a number of counterparts for convenience, in which case all of such counterparts shall form our complete agreement in this regard.

DATED this 30th day of August, 1962.

)	GOLDFIELDS MINING CORPORATION LIMITED
)	Per: _____
)	Vice-President
)	Per: _____
)	Joseph H. Hirshhorn
)	Per: _____
)	Mrs. Stephen Kay
)	KEEVIL CONSULTANTS LIMITED
)	Per: _____
)	President

Witness to the signature of Joseph H. Hirshhorn

Witness to the signature of Mrs. Stephen Kay

[TRADUCTION] CONVENTION

Faisant suite à nos entretiens des deux derniers jours, nous, soussignés, convenons conjointement de faire jalonner et enregistrer des claims miniers non concédés dans le canton de Fabre, Québec, couvrant la superficie des gisements probables sur les rives du lac Témiscamingue indiqués par M. J. C. Frantz, l'étendue dudit jalonnement devant être précisée par ce dernier.

Il est de plus convenu que nous aurons un droit réel sur les propriétés ainsi jalonnées et assumerons les frais de leur jalonnement et de leur enregistrement (et des dépenses connexes) dans les proportions suivantes, à savoir:

Goldfields Mining Corporation Limited	—	3/7 <sup>èmes</sup>
Joseph H. Hirshhorn	—	3/14 <sup>èmes</sup>
M <sup>me</sup> Stephen Kay	—	23/140 <sup>èmes</sup>
Keevil Consultants Limited	—	1/7 <sup>ème</sup>
Penelope Explorations Limited	—	1/40 <sup>ème</sup>
United Reef Petroleum Limited	—	1/40 <sup>ème</sup>

Pour le cas où il pourrait être décidé, dans l'avenir, de disposer de ces propriétés et que l'un ou plusieurs d'entre nous ne soit pas disponible pour signer les contrats ou documents de transfert dans ce but, chacun d'entre nous nomme respectivement par les présentes, Goldfields Mining Corporation Limited fiduciaire pour détenir nos parts respectives dans les susdites propriétés et pour en disposer, en tant que notre agent, dans les proportions indiquées ci-dessus et, par les présentes, chacun d'entre nous nomme Goldfields Mining Corporation Limited comme son mandataire respectif à ces fins, cette convention lui conférant des pouvoirs pleins et entiers à cet égard.

Cette convention peut être signée, par commodité, en plusieurs exemplaires, auquel cas, chaque exemplaire fera foi de notre accord total à cet égard.

DATÉ le 30 août 1962.

)	GOLDFIELDS MINING CORPORATION LIMITED
)	Pour: _____
)	Vice-président
)	Pour: _____
)	Joseph H. Hirshhorn
)	Pour: _____
)	Mme Stephen Kay
)	KEEVIL CONSULTANTS LIMITED
)	Pour: _____
)	Président

Témoin de la signature de Joseph H. Hirshhorn

Témoin de la signature de Mme Stephen Kay

) PENELOPE  
 ) EXPLORATIONS  
 ) LIMITED  
 ) Per: \_\_\_\_\_  
 ) President  
 )  
 ) UNITED REEF  
 ) PETROLEUMS  
 ) LIMITED

) PENELOPE  
 ) EXPLORATIONS  
 ) LIMITED  
 ) Pour: \_\_\_\_\_  
 ) Président  
 )  
 ) UNITED REEF  
 ) PETROLEUMS  
 ) LIMITED

It is to be noted that it purports to be an agreement between Goldfields Mining Corporation Limited, Joseph H. Hirshhorn, Mrs. Stephen Kay, Keevil Consultants Limited, Penelope Explorations Limited, and United Reef Petroleum Limited. Mrs. Stephen Kay is the wife of Stephen Kay, and Sir Michael Butler agrees that she never instructed him personally but that her interest was represented by her husband throughout. Penelope Explorations Limited and United Reef Petroleum Limited were both Hirshhorn companies. It is to be noted further that the agreement does not refer to a contract between Joseph Conrad Frantz and the signatories thereof and Frantz was not a party. It is an agreement, in short, for the ownership of claims to be staked under the direction of Joseph Conrad Frantz between the various signatories, individual and corporate, and also an agreement that conveyances of those properties, if and when they were staked under Frantz's direction, could be made by Goldfields Mining Corporation Limited as agent for and on behalf of the other signatories. The latter provision, Sir Michael Butler states, was included because it would have been difficult to obtain execution of the numerous documents which the conveying of such interests would entail and Goldfields Mining Corporation Limited being one of the Keevil group with offices very convenient to Sir Michael Butler, the conveyances could easily be accomplished by virtue of this provision.

Sir Michael Butler was emphatic in his evidence that this agreement was not and did not purport to be the arrangement referred to in s. 83. It was not, in fact, an arrangement with Joseph Conrad Frantz at all. That latter arrangement was made verbally and is summarized in the above quotation from Sir Michael Butler's evidence. Joseph Conrad Frantz acted on that arrangement. He had, in fact, commenced his course of action prior

Il faut souligner que cette convention est présentée comme étant un accord entre Goldfields Mining Corporation Limited, Joseph H. Hirshhorn, M<sup>me</sup> Stephen Kay, Keevil Consultants Limited, Penelope Explorations Limited et United Reef Petroleum Limited. M<sup>me</sup> Stephen Kay est l'épouse de Stephen Kay et Sir Michael Butler convient qu'elle ne lui a jamais donné d'instructions personnellement, mais que ses intérêts étaient toujours représentés par son mari. Penelope Explorations Limited et United Reef Petroleum Limited étaient toutes deux des compagnies Hirshhorn. Il faut également souligner que la convention ne mentionne pas de contrat entre Joseph Conrad Frantz et les signataires et que Frantz n'y était pas partie. En résumé, il s'agit d'une convention entre les divers signataires, personnes physiques ou morales, ayant pour objet la propriété de claims à être jalonnés sous la direction de Joseph Conrad Frantz. Cette convention prévoit également que la cession de ces propriétés, une fois jalonnées sous la direction de Frantz, pourra être faite par Goldfields Mining Corporation Limited comme mandataire des autres signataires. Sir Michael Butler déclare que cette dernière disposition fut incluse parce qu'il aurait été difficile d'obtenir la signature des nombreux documents que les cessions de ces propriétés entraîneraient; que Goldfields Mining Corporation Limited appartenant au groupe Keevil et ayant des bureaux très accessibles à Sir Michael Butler, cette stipulation permettrait d'effectuer les cessions sans problème.

Sir Michael Butler a affirmé catégoriquement dans son témoignage que cette convention n'était pas et ne prétendait pas être une entente aux termes de l'art. 83. Ce n'était pas du tout, en fait, une entente avec Joseph Conrad Frantz. Cette entente avait été faite verbalement et elle est reprise dans la citation précitée de la déposition de Sir Michael Butler. Joseph Conrad Frantz a agi sur la base de cette entente. Il avait, en fait,

to the 30th of August 1962. He first studied the maps in the material in reference to the area and concluded that if his on-the-ground inspection justified such a course twenty-nine claims in Fabre Township should be staked. Joseph Conrad Frantz had no mining licence from the Province of Quebec. Moreover, he was not skilled in the manual task of staking. He was a geological engineer. It was, therefore, more efficient that the actual work of staking be done by someone else. Again, it was natural to choose a Keevil company and Geophysical Engineering and Surveys Limited was that agent readily available. Therefore, on August 28, 1962, i.e., two days before the execution of the aforesaid agreement, Frantz had informed the North Bay office of Geophysical Engineering and Surveys Limited that he would require certain claims to be staked, and notations in the records of that company indicate that it had notice of the task which was to be assigned to it on that date.

Frantz then proceeded with his in-the-field work and on September 1 and 2, 1962, he went to Fabre Township and went over the ground doing the ordinary work of a prospector. On September 3, he went with another Geophysical Engineering and Surveys Limited employee, Flanigan, over the Reinhardt claims, and on September 4, he returned to Toronto stopping en route at the Geophysical Engineering and Surveys Limited office in North Bay and giving detailed instructions as to the claims to be staked. These claims were staked by and in the names of various persons who held miners' licences in Quebec and the claims were recorded in the proper office. Those claims were later transferred directly from the persons in whose names they had been recorded to Silverfields Mining Corporation Limited, the purchaser thereof. That company, in consideration for the claims, issued 700,000 shares and those shares were divided in accordance with the percentages set out in the agreement which I have quoted, so that 10,000 free shares and 90,000 escrowed shares were issued to Keevil Consultants Limited. It is the profit upon the sale of those shares with which this appeal is concerned.

entamé les travaux avant le 30 août 1962. Il étudia d'abord les cartes de la région en question et conclut que si son inspection sur les lieux le justifiait, vingt-neuf claims dans le canton de Fabre seraient jalonnés. Joseph Conrad Frantz ne disposait pas d'un permis minier de la province de Québec. De plus, il n'était pas spécialisé dans le travail de jalonnement proprement dit. Il était ingénieur en géologie. Il était donc plus efficace de faire faire le jalonnement par quelqu'un d'autre. De nouveau, il était naturel de recourir à une compagnie Keevil, en l'occurrence, Geophysical Engineering and Surveys Limited. En conséquence, le 28 août 1962, c'est-à-dire deux jours avant la signature de la convention précitée, Frantz avait informé les bureaux de North Bay de Geophysical Engineering and Surveys Limited qu'il demanderait que certains claims soient jalonnés et les registres de cette compagnie montrent qu'elle avait pris note des travaux qu'on lui avait demandé de faire à cette date.

Frantz commença alors son travail sur les lieux et les 1<sup>er</sup> et 2 septembre 1962, il se rendit dans le canton de Fabre pour reconnaître le terrain, activité habituelle d'un prospecteur. Le 3 septembre, avec un autre employé de Geophysical Engineering and Surveys Limited, Flanigan, il alla reconnaître les claims de Reinhardt et le 4 septembre, il retourna à Toronto, s'arrêtant en route aux bureaux de Geophysical Engineering and Surveys Limited à North Bay où il donna des instructions détaillées au sujet des claims à jalonner. Ces claims furent jalonnés par diverses personnes détenant des permis miniers au Québec ou en leur nom et enregistrés au bureau compétent. Ces claims furent plus tard transférés directement des personnes aux noms desquelles ils avaient été enregistrés, à Silverfields Mining Corporation Limited, leur acheteur. En contrepartie des claims, cette compagnie émit 700,000 actions qui furent réparties conformément aux pourcentages établis dans la convention que j'ai déjà citée. Ainsi 10,000 actions libres et 90,000 actions entières furent attribuées à Keevil Consultants Limited. C'est le profit réalisé sur la vente de ces actions qui fait l'objet de ce pourvoi.

Frantz had been accustomed, on other occasions, to utilizing the services of Geophysical Engineering and Surveys Limited in his work both for Keevil Mining Group Limited and the other Keevil companies. Whenever he did so, he caused to be set up in the records and accounts of Geophysical Engineering and Surveys Limited an account in the name of Keevil Mining Group Limited or whichever Keevil company for which he was performing the particular service. On this occasion, Frantz particularly instructed the Geophysical Engineering and Surveys Limited to set up an account in his own name and the account was set up in the name of Joseph Conrad Frantz. The various charges and disbursements made by Geophysical Engineering and Surveys Limited in connection with the staking were entered in that account and, in addition, a variety of other items, all of some considerable importance in determining this appeal.

Keevil Mining Group Limited paid Frantz's salary at the ordinary rate but then charged that payment to Geophysical Engineering and Surveys Limited and such charge was entered in the said account in the name of Joseph Conrad Frantz. Also, Joseph Conrad Frantz's actual expenses for such matters as travel, hotel accommodation, etc., were similarly entered. The total of that account was \$1,118.29. When Geophysical Engineering and Surveys Limited were ready to bill Joseph Conrad Frantz for this amount, he instructed that company to bill the various persons and companies who, under the provisions of the agreement which I have quoted, were to own an allocate part of the properties staked with an allocate share of that account. It was the ordinary course of Geophysical Engineering and Surveys Limited to charge the usual staking fee of \$50 per claim. In this case, Geophysical Engineering and Surveys Limited chose to fix the total fee at \$40 per claim and divided the sum of \$1,160 between the various parties to the agreement. Although Mr. David Brown, who was the secretary or secretary-treasurer of all the Keevil companies, had no exact memory of why this reduced fee should be charged, it was his conjecture that it was for the reason that Dr. A. R. Clarke, the president of Geophysical Engineering and Surveys Limited,

Frantz avait pris l'habitude, en d'autres occasions, d'utiliser les services de Geophysical Engineering and Surveys Limited dans son travail tant pour Keevil Mining Group Limited que pour les autres compagnies Keevil. Il faisait alors établir dans les registres et la comptabilité de Geophysical Engineering and Surveys Limited un compte au nom de Keevil Mining Group Limited ou de toute autre compagnie Keevil pour laquelle il exécutait ce travail particulier. En l'espèce, il donna spécifiquement des instructions à Geophysical Engineering and Surveys Limited d'ouvrir un compte en son nom personnel, ce qui fut fait. Les divers frais et dépenses de jalonnement engagés par Geophysical Engineering and Surveys Limited furent portés à ce compte, de même qu'un éventail d'autres montants, tous d'une considérable importance pour l'issue de ce pourvoi.

Keevil Mining Group Limited payait à Frantz son salaire, au taux habituel, et débitait ensuite Geophysical Engineering and Surveys Limited qui portait ce salaire au compte de Joseph Conrad Frantz. Les frais de voyage, d'hôtel, etc., de Joseph Conrad Frantz suivaient le même cheminement. Ce compte totalisa \$1,118.29. Quand Geophysical Engineering and Surveys Limited voulut facturer cette somme à Joseph Conrad Frantz, il lui donna instruction de facturer aux diverses personnes et compagnies qui, en vertu des dispositions de la convention que j'ai citée, devaient être propriétaires d'une partie des biens jalonnés et assumer une partie du compte précité. Geophysical Engineering and Surveys Limited percevait ordinairement pour le jalonnement l'honoraire usuel de \$50 par claim. Dans ce cas, Geophysical Engineering and Surveys Limited décida de fixer le total des honoraires à \$40 par claim et de diviser la somme \$1,160 entre les diverses parties à la convention. Bien que M. David Brown, qui était secrétaire ou secrétaire-trésorier de toutes les compagnies Keevil, ne se rappelle pas exactement pourquoi les honoraires avaient été réduits, il suppose que c'était parce que M. A. R. Clarke, président de Geophysical Engineering and Surveys Limited, croyant qu'il s'agissait de l'entreprise personnelle de Joseph C. Frantz, décida d'accorder à ce dernier un rabais.

believing that it was Joseph C. Frantz's personal venture, determined to give Frantz a discount. I find this significantly indicating that Geophysical Engineering and Surveys Limited had nothing whatsoever to do with the venture or had no interest therein and were simply carrying out staking services upon the instructions of Mr. Frantz. Keevil Consultants Limited paid the allocate share of that \$1,160 charge.

Keevil Mining Group Limited were billed for nothing and paid nothing. Keevil Mining Group Limited received no part of the 700,000 shares issued by Silverfields in payment for the claims.

It must be remembered, as I have pointed out, that Joseph Conrad Frantz was a full-time employee of Keevil Mining Group Limited, although listed as an employee of Geophysical Engineering and Surveys Limited for the two purposes I have already outlined, i.e., the use of his name as an engineer in the directorate and the covering of him for workmen's compensation purposes. Geophysical Engineering and Surveys Limited made no payment toward the disbursements and received no shares of Silverfields Mining Corporation.

At the hearing of the appeal before Walsh J. in the Federal Court, three persons only gave evidence for the present appellant and no one gave evidence on behalf of the Minister. Those three persons were Sir Michael Butler, whose evidence I have used throughout these reasons, David S. Brown, the man in charge of accounting for the Keevil companies, and Joseph Conrad Frantz, the geological engineer. In his reasons for judgment, Walsh J. said:

... in fact, it was common ground during the argument in the present case that the three witnesses who testified had all been exceptionally frank and honest in their testimony, but, nevertheless, the evidence could be so polished and the emphasis changed that conceivably a different conclusion might be reached.

The latter comment had reference to a decision as to the same transaction made by the Chief Justice of the Federal Court.

Counsel for the Minister, Walsh J. noted, had conceded in argument that Mr. Frantz was doing

Je conclus que cela indique d'une façon significative que Geophysical Engineering and Surveys Limited n'avait rien à faire avec l'entreprise ou n'y avait aucun intérêt et faisait simplement des travaux de jalonnement sur les instructions de M. Frantz. Keevil Consultants Limited paya sa part des \$1,160 de frais.

Keevil Mining Group Limited ne fut pas facturée et ne fit aucun paiement. Elle ne reçut aucune part des 700,000 actions émises par Silverfields en règlement des claims.

On se souviendra, comme je l'ai souligné, que Joseph Conrad Frantz était un employé à plein temps de Keevil Mining Group Limited, bien qu'il figurât comme employé de Geophysical Engineering and Surveys Limited dans les deux buts que j'ai déjà mentionnés, c'est-à-dire, pour employer son nom comme ingénieur au sein du conseil d'administration et pour lui permettre d'être couvert par la législation sur les accidents de travail. Geophysical Engineering and Surveys Limited ne fit aucun paiement en règlement des frais et ne reçut aucune action de Silverfields Mining Corporation.

A l'audition de l'appel devant le juge Walsh, en Cour fédérale, trois personnes seulement déposèrent pour la présente appelante et nul ne déposa au nom du Ministre. Les trois personnes étaient Sir Michael Butler, dont j'ai utilisé la déposition tout au long de ces motifs, David S. Brown, la personne chargée de la comptabilité des compagnies Keevil et Joseph Conrad Frantz, l'ingénieur en géologie. Dans ses motifs le juge Walsh dit:

... en fait, pendant les débats de l'affaire présente, il est établi que les trois témoins ont été exceptionnellement francs et honnêtes; néanmoins, on pourrait améliorer la preuve et mettre l'accent sur d'autres points, de sorte qu'il soit concevable d'en tirer une conclusion différente.

Ce dernier commentaire se rapportait à une décision du Juge en chef de la Cour fédérale au sujet de la même opération.

Le juge Walsh souligna qu'au cours des plaidoiries, l'avocat du Ministère avait admis que M.

prospecting work but, despite the clear acceptance of the evidence of the only witnesses who testified, came to the conclusion that Frantz was and remained in the employ of the Keevil Mining Group Limited, and the fact that the appellant (then Keevil Consultants Limited) was one of a group of companies associated with Keevil Mining Group Limited and for whom Keevil Mining Group Limited rendered accounting and other services did not make Frantz an employee of Keevil Consultants Limited. Walsh J., therefore, dismissed the appeal. That dismissal was affirmed by the Federal Court of Appeal, Thurlow J., as he then was, and Urie J. rendering concurring reasons.

It was, of course, the unanimous opinion of all the judges below that Frantz was not, within the words of s. 83, an individual who prospects or explores for minerals or develops a property for minerals on behalf of himself. With that decision, I am in total agreement. Joseph Conrad Frantz had no personal interest whatsoever in the claims or in the profit which resulted from the sale of the shares paid for those claims. He received, throughout, his ordinary salary at the ordinary rate. It is true that in the evidence there were rather inexact and undetailed references to the hope or expected reward or bonus which, at Dr. Keevil's sole discretion, had been paid to Frantz on other occasions and which he might receive in reference to the transaction presently under consideration but no reliance whatsoever could be placed on such vague theorizing.

Both courts below, however, held that Frantz was and continued to be a full-time employee of the Keevil Mining Group. It is perfectly true that Frantz received his salary at the same rate from the same payer, Keevil Mining Group Limited, but the part of that salary applicable to the time which Frantz spent on the venture in reference to those twenty-nine claims in Fabre Township was charged back by Keevil Mining Group Limited to the account in the name of Joseph Conrad Frantz in the books of Geophysical Engineering and Surveys Limited and made up part of the \$1,189.29, the total of that account.

Frantz faisait de la prospection. Mais, tout en acceptant intégralement la preuve fournie par les quelques témoins, il en vint à la conclusion que Frantz était employé par Keevil Mining Group Limited et le restait, et qu'il ne devenait pas un employé de Keevil Consultants Limited du fait que l'appelante (alors Keevil Consultants Limited) appartenait au groupe de compagnies associées à Keevil Mining Group Limited auxquelles cette dernière fournissait des services comptables et autres. En conséquence, le juge Walsh rejeta l'appel. Sa décision fut confirmée par la Cour d'appel fédérale, les motifs du juge Thurlow, maintenant juge en chef adjoint, et du juge Urie étant concordants.

Les juges des tribunaux d'instance inférieure étaient bien sûr unanimement d'avis que Frantz n'était pas, au sens de l'art. 83, un particulier qui prospecte ou explore pour trouver des minéraux ou développe une propriété en vue de trouver des minéraux, pour son compte. Je suis totalement d'accord avec cette décision. Joseph Conrad Frantz n'avait aucun intérêt personnel dans les claims ou dans le profit qui a résulté de la vente des actions livrées en règlement de ces claims. Il a toujours reçu son salaire normal, au taux habituel. Il est vrai que dans la preuve, il y a eu des allusions plutôt inexactes et vagues à une récompense ou à une gratification espérée ou attendue que M. Keevil, à sa seule discrétion, avait payée à Frantz en d'autres occasions et qu'il aurait pu recevoir pour l'opération en cause; mais on ne saurait de quelque façon s'appuyer sur une hypothèse aussi vague.

Toutefois, les tribunaux d'instance inférieure ont jugé que Frantz était et continuait d'être un employé à plein temps de Keevil Mining Group. Il est parfaitement exact que Frantz recevait son salaire au même taux et du même payeur, Keevil Mining Group Limited, mais la partie de ce salaire applicable à la période que Frantz consacra à l'entreprise ayant pour objet les vingt-neuf claims dans le canton de Fabre, fut débitée par Keevil Mining Group Limited au compte de Joseph Conrad Frantz dans les livres de Geophysical Engineering and Surveys Limited. Ceci constituait une partie des \$1,189.29 du total de ce compte.

It is true that there was no formal assignment or transfer of Frantz's services from Keevil Mining Group Limited to the syndicate whose names are set out in the agreement which I have quoted, but no such formal assignment is necessary and what determines the matter is the intention of the parties: *Mersey Docks and Harbour Board v. Coggins*<sup>3</sup>, at pp. 349 and 354. The controlling mind in all of the Keevil Mining Group of companies was Keevil himself and it was the unanimous testimony of the only three witnesses who gave evidence that Dr. Keevil had ordered Frantz to carry out this work for the syndicate. Sir Michael Butler made it abundantly plain to Dr. Keevil that whoever was to do the prospecting had to be an individual prospector and not a company. Therefore, Dr. Keevil would have had it plainly in his mind that Frantz, when carrying out the duties which Dr. Keevil directed him to carry out, must have been acting as such individual person and not an employee of Keevil Mining Group Limited. It was, of course, necessary, that Frantz himself assent to this transfer of his services and certainly there can be no doubt from Frantz's evidence that he did so. Moreover, I can find no indication otherwise from the documentation and, in fact, every indication that this was the intention of all persons. I regard the circumstance that Frantz caused to be set up in the books of Geophysical Engineering and Surveys Limited an account in his own name and not in the name of Keevil Mining Group Limited as most indicative of this position. I regard Frantz's direction to Geophysical Engineering and Surveys Limited to bill that account out to the members of the syndicate again as indicative of Frantz's assent to the transfer of his services and the payment of the account in allocate shares by the various members of the syndicate as again indicative that all parties had agreed that Frantz would be the prospector prospecting on behalf of the syndicate and not on behalf of either Keevil Mining Group Limited or Geophysical Engineering and Surveys Limited.

It is true that the parties to the agreement of August 30, 1962 having determined that Frantz should carry out the prospecting on their behalf

<sup>3</sup> [1946] 2 All E.R. 345.

Il est exact que Frantz n'a pas été officiellement transféré de Keevil Mining Group Limited au syndicat dont les membres sont énumérés dans la convention précitée, mais un transfert officiel n'est pas nécessaire et c'est l'intention des parties qui est décisive sur ce point: *Mersey Docks and Harbour Board c. Coggins*<sup>3</sup> aux pp. 349 et 354. Le cerveau du groupe des compagnies Keevil était Keevil lui-même et les trois seuls témoins qui ont déposé ont été unanimes à déclarer que M. Keevil avait ordonné à Frantz d'entreprendre ce travail pour le syndicat. Sir Michael Butler avait clairement indiqué à M. Keevil que la personne choisie pour faire la prospection devait être un particulier et non une compagnie. Partant, M. Keevil considérait certainement que Frantz, en accomplissant le travail qu'il lui avait confié, agissait en tant qu'individu et non comme employé de Keevil Mining Group Limited. Il était nécessaire, évidemment, que Frantz lui-même consente au transfert de ses services et il n'est pas douteux que son témoignage établit son accord à ce sujet. De plus, je ne trouve aucune indication contraire dans le dossier, mais par contre, tous les indices que telle était l'intention de toutes les parties. Je considère le fait que Frantz ait fait ouvrir un compte à son propre nom dans les livres de Geophysical Engineering and Surveys Limited et non à celui de Keevil Mining Group Limited comme des plus significatifs à cet égard. Je considère également les instructions de Frantz à Geophysical Engineering and Surveys Limited de facturer le compte aux membres du syndicat comme dénotant son consentement au transfert de ses services. Le règlement du compte au prorata de leurs parts par les divers membres du syndicat constitue également une indication que toutes les parties avaient accepté que Frantz prospecterait pour le compte du syndicat et non pour celui de Keevil Mining Group Limited ou de Geophysical Engineering and Surveys Limited.

Il est vrai que les parties à la convention du 30 août 1962, ayant décidé que Frantz devait prospecter pour le compte, ont convenu par écrit de

<sup>3</sup> [1946] 2 All E.R. 345.

entered into an agreement in writing to allocate the shares of both cost and ownership between members of the syndicate but failed to create any writing whatsoever outlining Frantz's part. I am of the opinion that that failure is not fatal to the claim of the appellant.

Section 83(3) speaks of "an arrangement with the prospector made before the prospecting, exploration or development work or as employer of the prospector ...". I see no requirement from those words that there be an agreement in writing and, in fact, practical experience would have told the legislator that very few of such arrangements are in writing or even carried out with any degree of formality. The necessity for writing in the present case arose in the mind of the solicitor, Butler, not in reference to what may well be termed a "grub staking" of Frantz but as to the division of the costs and the profits between two different and independent groups of investors. The word "arrangement" was considered by the Judicial Committee in *Newton v. Commissioner of Taxation of the Commonwealth of Australia*<sup>4</sup>. There, the Judicial Committee was concerned with the words appearing in the *Commonwealth Income Tax and Social Services Contribution Assessment Act, 1936-51, Division 7, s. 260(c)*:

Every contract, agreement, or arrangement made or entered into, orally or in writing, whether before or after the commencement of this Act, shall so far as it has or purports to have the purpose or effect of in any way, directly or indirectly ...

Lord Denning, in giving the judgment of the Committee, said at p. 763:

Their Lordships are of opinion that the word "arrangement" is apt to describe something less than a binding contract or agreement, something in the nature of an understanding between two or more persons—a plan arranged between them which may not be enforceable at law. But it must in this section comprehend, not only the initial plan, but also all the transactions by which it is carried into effect—all the transactions, that is, which have the effect of avoiding taxation, be they conveyances, transfers or anything else.

<sup>4</sup> [1958] 2 All E.R. 759.

partager tant les dépenses que le droit de propriété entre les membres du syndicat mais ont omis d'établir un écrit quelconque indiquant le rôle de Frantz. Je suis d'avis que ce manquement n'est pas fatal à la réclamation de l'appelante.

L'article 83(3) parle «d'une entente avec le prospecteur intervenue avant les travaux de prospection, d'exploration ou de développement, soit comme employeur du prospecteur ...». A mon avis, ces termes n'exigent pas l'existence d'une entente écrite et, en fait, l'expérience aurait indiqué au législateur que très peu de ces ententes sont faites par écrit ou sont même exécutées avec la moindre formalité. En l'espèce, la nécessité d'un écrit a germé dans l'esprit de l'avocat, Butler, non pas en rapport avec la question de «commanditer» Frantz, mais parce qu'il fallait répartir les coûts et les profits entre deux groupes différents et indépendants d'investisseurs. Le mot «entente» a été analysé par le Comité judiciaire dans *Newton v. Commissioner of Taxation of the Commonwealth of Australia*<sup>4</sup>. Dans cette affaire, le Comité judiciaire étudiait le libellé de la *Commonwealth Income Tax and Social Services Contribution Assessment Act, 1936-51, c. 7, art. 260c*:

[TRADUCTION] Tout contrat, accord ou entente fait, verbalement ou par écrit, que ce soit avant ou après l'entrée en vigueur de la présente loi, sera, pour autant qu'il a ou est censé avoir le but ou l'effet, de quelque façon que ce soit, directement ou indirectement ...

Lord Denning, en rendant le jugement du Comité, dit à la p. 763:

[TRADUCTION] Leurs Seigneuries sont d'avis que le mot «entente» est de nature à décrire quelque chose moindre qu'un contrat ou un accord obligatoire—une sorte d'arrangement entre deux ou plusieurs personnes—un plan convenu entre elles qui peut ne pas être sanctionnée en droit. Cependant, dans cet article, elle doit comprendre, non seulement le plan initial, mais aussi toutes les opérations par lesquelles elle est mise en œuvre—c'est-à-dire toutes les opérations qui ont pour effet d'éviter l'imposition, qu'il s'agisse de cessions, de transferts ou d'autre chose.

<sup>4</sup> [1958] 2 All E.R. 759.



So, in the present case, the word "arrangement" in s. 83(3) of the *Income Tax Act*, in my view, covers the plan of operation worked out between the syndicate and Frantz whereby Dr. Keevil consented in Frantz leaving the performance of his duties as servant of the Keevil Mining Group Limited and assuming specific duties for the syndicate and Frantz assented to this transfer accepting his regular salary as compensation for the performance of such duties.

I am, therefore, of the opinion that the appeal should be allowed with costs in this Court and in the courts below, and that it should be declared that the appellant is entitled to a deduction of the amounts aforesaid in its 1963 and 1965 assessments for income tax purposes.

*Appeal dismissed with costs, SPENCE J. dissenting in part.*

*Solicitors for the appellant: Lang, Michener, Cranston, Farquarson & Wright, Toronto.*

*Solicitor for the respondent: D. S. Thorson, Ottawa.*

A mon avis, en l'espèce, le mot «entente» à l'art. 83(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* couvre le plan convenu entre le syndicat et Frantz selon lequel M. Keevil consentait à ce que Frantz quitte son travail comme préposé de Keevil Mining Group Limited et assume des fonctions spécifiques pour le syndicat, Frantz ayant consenti à ce transfert en acceptant son salaire régulier en rémunération des fonctions précitées.

En conséquence, je suis d'avis que ce pourvoi devrait être accueilli avec dépens devant cette Cour et devant les cours d'instance inférieure et qu'il devrait être déclaré que l'appelante a droit à la déduction des montants ci-dessus mentionnés dans ses cotisations d'impôt sur le revenu pour les années 1963 et 1965.

*Pourvoi rejeté avec dépens, le juge SPENCE dissident en partie.*

*Procureurs de l'appelante: Lang, Michener, Cranston, Farquarson & Wright, Toronto.*

*Procureur de l'intimé: D. S. Thorson, Ottawa.*