

T-260-84

T-260-84

Vanguard Coatings and Chemicals Ltd. (Plaintiff)**Vanguard Coatings and Chemicals Ltd. (demanderesse)**

v.

a
c.**Minister of National Revenue (Defendant)****Ministre du Revenu national (défendeur)**

INDEXED AS: VANGUARD COATINGS AND CHEMICALS LTD. v. M.N.R.

RÉPERTORIÉ: VANGUARD COATINGS AND CHEMICALS LTD. c. M.R.N.

Trial Division, Muldoon J.—Vancouver, June 24, 25, 26, 27; Ottawa, October 17, 1986.

Division de première instance, juge Muldoon—Vancouver, 24, 25, 26 et 27 juin; Ottawa, 17 octobre 1986.

Customs and excise — Excise Tax Act — Power of Minister, under Act s. 34, to determine fair selling price of goods — Absence of guidelines or directives, absence of appeal procedure and Minister's conflict of official interest make s. 34 so repugnant to rule of law as to render it unconstitutional — Strict interpretation of legislation requires quashing of Minister's determination as time for paying tax not specified — Minister erred in ignoring dollars and cents composition of selling price and in looking only at relationship between trade levels — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10) — Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, RR. 2, 337(2)(b).

Douanes et accise — Loi sur la taxe d'accise — Pouvoir de fixer le prix raisonnable de marchandises conféré au Ministre par l'art. 34 de la Loi — Étant donné l'absence de directives ou de lignes directrices, l'absence d'une procédure d'appel et la situation de conflit d'intérêts officiels du Ministre, l'art. 34 est si contraire au principe de la primauté du droit qu'il est inconstitutionnel — Une interprétation stricte de la Loi exige l'annulation du montant fixé par le Ministre car le moment où la taxe doit être payée n'est pas précisé — Le Ministre a commis une erreur en ne prenant pas en considération la composition monétaire du prix de vente en dollars et en ne s'attardant qu'aux liens existant entre les divers niveaux commerciaux — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10) — Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règles 2, 337(2)(b).

Federal Court jurisdiction — Trial Division — Action against Minister of National Revenue for determining fair selling price of plaintiff's goods under Excise Tax Act s. 34 — Action based, inter alia, on Federal Court Act s. 17(4)(b) — Liability under s. 17(4)(b) based on but also modified and qualified by Crown Liability Act — Action, insofar as based on s. 17(4)(b), dismissed for want of appropriate defendant as Minister's status not agent, officer or servant of Crown but agent of legislature in performance of specific duty imposed by statute — In any event, no tort alleged — Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, ss. 2, 17(4)(b), 18, 28 — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10) — Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, RR. 2, 337(2)(b) — Crown Liability Act, R.S.C. 1970, c. C-38.

Compétence de la Cour fédérale — Division de première instance — Action intentée contre le ministre du Revenu national pour avoir fixé le prix de vente raisonnable des marchandises de la demanderesse conformément à l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise — Action fondée notamment sur l'art. 17(4)(b) de la Loi sur la Cour fédérale — La responsabilité prévue à l'art. 17(4)(b) est fondée sur la Loi sur la responsabilité de la Couronne, mais elle est également modifiée et nuancée par celle-ci — Dans la mesure où elle repose sur ledit art. 17(4)(b), l'action est rejetée parce qu'elle a été intentée contre le mauvais défendeur, le Ministre n'étant pas un mandataire, un fonctionnaire ou un préposé de la Couronne mais plutôt un mandataire du législateur dans l'exécution d'une fonction précise imposée par la Loi — De toute façon, aucun délit n'a été allégué — Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10, art. 2, 17(4)(b), 18, 28 — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10) — Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règles 2, 337(2)(b) — Loi sur la responsabilité de la Couronne, S.R.C. 1970, chap. C-38.

Judicial review — Prerogative writs — Certiorari — Minister's determination of fair selling price under Excise Tax Act s. 34, administrative in nature and reviewable under Federal Court Act s. 18 — Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, ss. 2, 17(4)(b), 18, 28 — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10) — Special

Contrôle judiciaire — Brefs de prérogative — Certiorari — La fixation du prix de vente raisonnable faite par le Ministre en vertu du pouvoir qui lui est conféré par l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise est une décision purement administrative et elle est assujettie au contrôle judiciaire en vertu de l'art. 18 de la Loi sur la Cour fédérale — Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10, art. 2, 17(4)(b), 18, 28 — Loi

War Revenue Act, R.S.C. 1927, c. 179, s. 98 (as am. by S.C. 1932-33, c. 50, s. 20).

Constitutional law — Rule of law — Power of Minister, under Excise Tax Act s. 34, to determine fair selling price of goods — No guidelines or directives for exercise of power, no appeal procedure and Minister in conflict of official interest — In view of inherent arbitrariness, s. 34 contrary to rule of law, central principle of Constitution, and therefore unconstitutional — S. 34 cannot be declared void and of no force and effect for uncertainty only, in absence of Charter issue — However, strict interpretation of Act requires quashing of Minister's determination, as time for paying tax not specified — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10) — Canadian Charter of Rights and Freedoms, being Part I of the Constitution Act, 1982, Schedule B, Canada Act 1982, 1982, c. 11 (U.K.), ss. 1, 7, 8, 12, 15, 26, Preamble — Canadian Bill of Rights, R.S.C. 1970, Appendix III, ss. 1, 2, Preamble.

Constitutional law — Delegation of powers — Delegation to Minister of power, under Excise Tax Act s. 34, to determine fair selling price of goods not indirect but direct delegation of power — No constitutional or other legal impediment to delegation — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10) — Constitution Act, 1982, Schedule B, Canada Act 1982, 1982, c. 11 (U.K.), Preamble — Competition Act, S.C. 1986, c. 26.

Constitutional law — Distribution of powers — Taxation — Whether Excise Tax Act s. 34 offending Constitution Act, 1867 ss. 53 or 54 which circumscribe Parliament's power to impose tax — S. 34 not imposing tax, merely permitting Minister to increase taxpayer's tax base — Constitution Act, 1867, 30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) [R.S.C. 1970, Appendix II, No. 5] (as am. by Canada Act 1982, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the Constitution Act, 1982, Item 1), ss. 53, 54 — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10).

Constitutional law — Charter of Rights — No violation of Charter Preamble as latter constitutionally entrenched description of Canada — Nor of s. 1 as none of guaranteed rights, on which limits allegedly imposed, operative in present case — Nor of s. 7 as taxation no threat to life, liberty and security of person and as concept relates to bodily well-being of natural person — Nor of s. 8, as taxation not seizure within s. 8 — Nor of s. 12 as plaintiff not threatened with cruel and unusual punishment — Nor of s. 26 as fact every right or freedom asserted by plaintiff being adjudicated not according

sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10) — Loi spéciale des revenus de guerre, S.R.C. 1927, chap. 179, art. 98 (mod. par S.C. 1932-33, chap. 50, art. 20).

a Droit constitutionnel — Primauté du droit — Pouvoir de déterminer le prix de vente raisonnable de marchandises conféré au Ministre par l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise — Il n'existe aucune directive ou ligne directrice relative à l'exercice de ce pouvoir ni aucune procédure d'appel et le Ministre est en conflit d'intérêts — En raison de son caractère arbitraire, l'art. 34 contrevient au principe de la primauté du droit, un principe fondamental de notre Constitution, et est par conséquent inconstitutionnel — L'art. 34 ne peut être déclaré nul et inopérant pour seule cause d'incertitude s'il ne s'agit pas d'une question d'application de la Charte — Toutefois, une interprétation stricte de la Loi exige l'annulation du montant fixé par le Ministre car le moment où la taxe doit être payée n'est pas précisé — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10) — Charte canadienne des droits et libertés, qui constitue la Partie I de la Loi constitutionnelle de 1982, annexe B, Loi de 1982 sur le Canada, 1982, chap. 11 (R.-U.), art. 1, 7, 8, 12, 15, 26, Préambule — Déclaration canadienne des droits, S.R.C. 1970, Appendice III, art. 1, 2, Préambule.

e Droit constitutionnel — Délégation de pouvoirs — La délégation au Ministre, à l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise, du pouvoir de déterminer le prix de vente raisonnable de marchandises ne constitue pas une délégation indirecte mais plutôt une délégation directe de pouvoir — Il n'y a aucun obstacle constitutionnel ou juridique à cette telle délégation — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10) — Loi constitutionnelle de 1982, annexe B, Loi de 1982 sur le Canada, 1982, chap. 11 (R.-U.), Préambule — Loi sur la concurrence, S.C. 1986, chap. 26.

g Droit constitutionnel — Partage des pouvoirs — Fiscalité — L'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise contrevient-il aux art. 53 et 54 de la Loi constitutionnelle de 1867 qui restreignent le pouvoir de création de taxes du Parlement? — L'art. 34 ne crée pas une taxe mais permet simplement au Ministre d'augmenter l'assiette fiscale du contribuable — Loi constitutionnelle de 1867, 30 & 31 Vict., chap. 3 (R.-U.) [S.R.C. 1970, Appendice II, n° 5] (mod. par la Loi de 1982 sur le Canada, 1982, chap. 11 (R.-U.), annexe à la Loi constitutionnelle de 1982, n° 1), art. 53, 54 — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10).

j Droit constitutionnel — Charte des droits — Aucune violation du préambule de la Charte car cette disposition constitue une description du Canada reconnue par la Constitution — L'art. 1 n'est pas non plus violé puisqu'aucun des droits garantis, auxquels il est allégué que des limites auraient été imposées, ne s'applique en l'espèce — Il n'y a aucune violation de l'art. 7 car l'imposition ne constitue pas une atteinte à la vie, à la liberté ou à la sécurité de la personne et ces derniers concepts se rapportent au bien-être physique d'une personne physique — L'art. 8 n'est pas non plus violé car l'imposition ne

latter right of substantive appeal — Canadian Charter of Rights and Freedoms, being Part I of the Constitution Act, 1982, Schedule B, Canada Act 1982, 1982, c. 11 (U.K.), ss. 1, 7, 8, 12, 15, 26, Preamble — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10).

Bill of Rights — Whether Minister's power to determine fair selling price of goods under Excise Tax Act s. 34 violating Bill of Rights — S. 1 not applicable as rights therein guaranteed to individuals — S. 2(b) not violated as no cruel and unusual treatment — S. 2(e), in view of statement of agreed facts, not violated as plaintiff not deprived of right to fair hearing — Canadian Bill of Rights, R.S.C. 1970, Appendix III, ss. 1, 2, Preamble — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27 (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10), 28, 34, 50 (as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10).

The plaintiff is a finishing paint products manufacturer. It sold practically all of its production to its parent company which, in turn, sold the products to other companies. As required by section 50 of the *Excise Tax Act*, the plaintiff duly remitted every month the required sales tax based on the manufacturer's selling price in accordance with section 27 of the Act. The price was equivalent to a cost calculated by the plaintiff plus a 25% mark-up.

After discussions with the plaintiff, the Minister, acting under section 34 of the Act, determined what the fair selling price of the products should have been and, based on this determination, the plaintiff was advised of the amount of excise tax owing.

In establishing the "fair price", the Minister did not compare prices of similar products sold by other manufacturers and did not audit the plaintiff's cost of sales, mark-up and profit margin. The Minister did not consider as relevant the plaintiff's calculation of sales price based on the cost plus percentage mark-up formula. He relied on the volume and sales levels of other manufacturers in relation to a distributor level and the determination of the existence of a distributor level.

The plaintiff seeks a variety of remedies—injunction, *certiorari* and declarations—against the Minister's fair price determination.

Held, the action should be allowed.

The plaintiff's action, insofar as it is based on paragraph 17(4)(b) of the *Federal Court Act*, is dismissed for want of the appropriate defendant. The Minister's status in the case at bar is not that of an agent, officer or servant of the Crown, but that of an agent of the legislature for the performance of a specific

constitue pas une saisie au sens dudit art. 8 — Il en est de même de l'art. 12, la demanderesse n'étant pas menacée de traitement ou peine cruels et inusités — L'art. 26 n'est pas non plus violé étant donné que le fait que tous les droits et libertés que la demanderesse prétend avoir sont confirmés ne donne pas à cette dernière un droit d'appel substantif — Charte canadienne des droits et libertés, qui constitue la Partie I de la Loi constitutionnelle de 1982, annexe B, Loi de 1982 sur le Canada, 1982, chap. 11 (R.-U.), art. 1, 7, 8, 12, 15, 26, Préambule — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10).

Déclaration des droits — Le pouvoir de déterminer le prix de vente raisonnable de marchandises qui est conféré au Ministre par l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise contrevient-il à la Déclaration des droits? — L'art. 1 ne s'applique pas car les droits qui y sont énoncés sont garantis aux individus — Il n'y a pas contravention à l'art. 2(b) car il ne s'agit pas en l'espèce d'une peine cruelle ou d'un traitement inusité — Compte tenu de l'exposé conjoint des faits, l'art. 2(e) n'a pas été violé puisque la demanderesse n'a pas été privée du droit à une audition impartiale de sa cause — Déclaration canadienne des droits, S.R.C. 1970, Appendice III, art. 1, 2, Préambule — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27 (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10), 28, 34, 50 (mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10).

La demanderesse fabrique des produits de finition appliqués au pinceau. Elle vendait pratiquement tous ses produits à sa compagnie mère qui les vendait à son tour à d'autres compagnies. Comme le prévoit l'article 50 de la *Loi sur la taxe d'accise*, la demanderesse versait tous les mois la taxe de vente relative à ces produits qui était calculée en fonction du prix de vente du fabricant, conformément à l'article 27 de la Loi. Le prix était équivalent au coût calculé par la demanderesse et majoré de 25 %.

Après des discussions avec la demanderesse, le Ministre, agissant conformément à l'article 34 de la Loi, a décidé quel aurait dû être le prix de vente raisonnable des produits et, une fois le prix fixé, la demanderesse a été informée du montant de la taxe d'accise due.

En fixant le «prix raisonnable», le Ministre n'a pas comparé les prix de produits semblables vendus par d'autres fabricants et n'a pas procédé à la vérification du coût des ventes, de la marge sur coût d'achat et de la marge de profit de la demanderesse. Le Ministre n'a pas cru bon de tenir compte du calcul du prix de vente fait par la demanderesse, selon la formule du coût majoré d'un taux de marge. Il s'est fondé sur les chiffres et le volume de vente d'autres fabricants, par rapport à ceux des distributeurs et à la détermination de l'existence de ces derniers.

La demanderesse cherche à obtenir divers recours—injunction, *certiorari* et déclarations—contre la fixation du prix raisonnable faite par le Ministre.

Jugement: l'action doit être accueillie.

Dans la mesure où elle est fondée sur l'alinéa 17(4)(b) de la *Loi sur la Cour fédérale*, l'action de la demanderesse est rejetée pour avoir été intentée contre le mauvais défendeur. En l'espèce, le Ministre n'était pas un mandataire, un fonctionnaire ou un préposé de la Couronne mais plutôt un mandataire du

duty imposed by statute. This means that the Minister could not be held liable under the *Crown Liability Act*—no tort is alleged against him in any event—and that paragraph 17(4)(b) is not applicable here.

It is well established that a purely administrative act, such as the Minister's determination herein, is subject to judicial review and liable to be quashed by *certiorari* pursuant to section 18 of the *Federal Court Act*.

In section 1 of the Bill of Rights, only paragraph (a), which guarantees the enjoyment of property, might apply were it not for the fact that that right is guaranteed to the individual. Paragraph 2(b) is inapplicable for the same reasons that section 12 of the Charter is found (*infra*) not to apply. Paragraph 2(e) does not apply because the plaintiff explicitly recognized having had ample opportunity to make representations in this matter.

Nor does section 34 offend sections 53 or 54 of the *Constitution Act, 1867*. Section 34 has nothing to do with the appropriation of the public revenue or the imposition of tax or impost; it merely permits the Minister to increase a taxpayer's tax base.

The granting of the Minister's authority under section 34 does not constitute an unconstitutional delegation of power. This is not a case of indirect delegation, as argued by the plaintiff. This is an instance of direct delegation, in that Parliament directly authorizes the Minister to make a judgment about the price really charged and to determine the fair price. It is well established that there is no constitutional or other legal impediment to the delegation of a purely administrative power such as the one in section 34. The fact that this power is basically unrestricted by regulations or by an appeal procedure does not deprive the delegation itself of its constitutionality.

None of the Charter provisions referred to by the plaintiff apply here. The plaintiff cannot invoke section 26 of the Charter to have a right of substantive appeal recognized in this case because that is not the Court's prerogative, but Parliament's. Nor does the fair price determination under section 34 threaten the plaintiff with any cruel and unusual treatment or punishment within the meaning of section 12 of the Charter. Section 8 of the Charter is not applicable because there is no seizure as the term is used therein. The absence of a right of substantive appeal does not constitute seizure. Section 8 does not provide a right to be secure against confiscation, against unreasonable appropriation or expropriation, or against unreasonable taxation.

The concepts of "life, liberty and security of the person" in section 7 of the Charter have no application herein because they have to do with the bodily well-being of a natural person. Section 1 of the Charter does not apply because none of the invoked rights is engaged by the plaintiff's circumstances. The Preamble to the Charter is a constitutionally entrenched description of Canada which recognizes the paramount importance of the rule of law. Section 26 of the Charter, which confirms rights and freedoms long ago imparted by the rule of law, largely confirms the Preamble.

législateur dans l'exécution d'une fonction précise imposée par la loi. Cela signifie que le Ministre ne pouvait être tenu responsable en vertu de la *Loi sur la responsabilité de la Couronne* (de toute façon, il n'est accusé d'aucun délit) et que l'alinéa 17(4)(b) ne s'applique pas en l'espèce.

^a Il est bien établi qu'une mesure purement administrative, comme la fixation du prix faite par le ministre en l'espèce, est assujettie au contrôle judiciaire et peut être annulée par voie de *certiorari*, en vertu de l'article 18 de la *Loi sur la Cour fédérale*.

^b Pour ce qui est de l'article 1 de la Déclaration des droits, seul l'alinéa a), qui garantit le droit à la jouissance des biens, pourrait s'appliquer si ce n'est que ce droit n'est garanti qu'à l'individu. L'alinéa 2b) est inapplicable pour les mêmes raisons qu'il a été jugé (plus loin) que l'article 12 de la Charte ne s'appliquait pas. L'alinéa 2e) ne s'applique pas parce que la demanderesse a expressément reconnu qu'elle avait eu amplement la possibilité de présenter ses observations dans cette affaire.

L'article 34 ne contrevient pas non plus aux articles 53 ou 54 de la *Loi constitutionnelle de 1867*. L'article 34 n'a rien à voir avec l'affectation du revenu public ou la création de taxes ou d'impôt; il ne fait que permettre au Ministre d'augmenter l'assiette fiscale d'un contribuable.

^d Le fait d'accorder au Ministre les pouvoirs prévus à l'article 34 ne constitue pas une délégation de pouvoir inconstitutionnelle. Il ne s'agit pas d'un cas de délégation indirecte comme l'a allégué la demanderesse. Il s'agit plutôt d'une délégation directe puisque le Parlement autorise directement le Ministre à prendre une décision au sujet du prix véritablement demandé et à fixer le prix raisonnable. Il est bien établi que rien n'empêche sur le plan constitutionnel ou juridique en général la délégation d'un pouvoir purement administratif comme celui qui est prévu à l'article 34. Le fait que ce pouvoir n'est pas restreint par des règlements ou par une procédure d'appel ne prive pas la délégation elle-même de sa constitutionnalité.

^e Aucune des dispositions de la Charte invoquées par la demanderesse ne s'applique en l'espèce. La demanderesse ne peut invoquer l'article 26 de la Charte pour se faire reconnaître un droit d'appel substantif en l'espèce car il ne s'agit pas d'une prérogative de la Cour mais du Parlement. La fixation d'un prix raisonnable faite en vertu de l'article 34 ne menace pas non plus la demanderesse de traitement ou peine cruels et inusités au sens de l'article 12 de la Charte. L'article 8 de la Charte ne s'applique pas parce qu'il n'y a pas de saisie au sens où ce terme est utilisé dans ledit article. L'absence d'un droit d'appel sur le fond ne constitue pas une saisie. L'article 8 ne prévoit pas un droit à la protection contre la confiscation, l'appropriation ou l'expropriation abusives et l'imposition abusive.

^f Les concepts de «vie, de liberté et de sécurité de la personne» énoncés à l'article 7 de la Charte ne s'appliquent pas en l'espèce parce qu'ils se rapportent au bien-être physique d'une personne physique. L'article 1 de la Charte ne s'applique pas parce qu'aucun des droits invoqués n'est visé en l'espèce. Le préambule de la Charte est une description du Canada reconnue par la Constitution et qui reconnaît le principe de la primauté du droit. L'article 26 de la Charte, qui confirme tous les droits et libertés reconnus depuis longtemps par le principe de la primauté du droit, réaffirme l'essence même du préambule.

Section 34 is, however, so contrary to the rule of law, a central principle of the Constitution, that it can be declared unconstitutional. It accords arbitrary administrative discretion, without any guidelines or directives, to the Minister whose determination is not subject to appeal. By allowing the Minister, whose duty it is to collect tax, to also determine, without any restrictions, the tax which should be imposed, section 34 makes a despot of the Minister. It places the Minister in a conflict of official interest. And to say that the Minister does not really levy the tax is a distinction without practical significance since the end result is the same.

The Court, acting on constitutional principles, does not and cannot validate section 34. However, there is no power in the Court to hold any enactment void for uncertainty only, in the absence of a Charter issue. It must nevertheless be strictly interpreted such that the taxpayer takes the benefit of any real ambiguity.

An examination of the manner in which the Minister exercised the power conferred by section 34 leads to the conclusion that the delegated power was not fairly and lawfully exercised. The Minister asked himself the wrong question and avoided the right question and the right course of administrative power exercise. To form a judgment about the fair price and to determine that fair price, the Minister must know the ingredients of the price and what constitutes its final expression in dollars and cents. To do this, the Minister should have enquired into the manufacturer's capital costs, depreciation, cost of labour and materials, comparative efficiency and profit margins, but he did not do so. Section 34 empowers the Minister to make judgments about selling prices and to determine fair prices, not to determine fair price on the basis of commercial relationship. The Minister's purported determination of the allegedly fair price so exceeded his jurisdiction that it must be quashed.

Furthermore, the fact that there is no fixed time as to when the taxes under section 34 ought to be paid makes that section ineffectual to impose liability on the plaintiff.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Nicholson v. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police, [1979] 1 S.C.R. 311; *Minister of National Revenue v. Kruger Inc.*, [1984] 2 F.C. 535 (C.A.); leave to appeal refused [1985] 2 S.C.R. viii; *Martineau v. Matsqui Institution Disciplinary Board*, [1986] 1 S.C.R. 602; *Hodge v. Reg.* (1883), 9 App.Cas. 117 (P.C.); *In re Gray* (1918), 57 S.C.R. 150; *Shannon v. Lower Mainland Dairy Products Board; Attorney-General for British Columbia (Intervening)*, [1938] A.C. 708 (P.C.); *Balderstone v. R.; Play-All Ltd. v. A.G. Man.*, [1983] 1 W.W.R. 72 (Man. Q.B.); affirmed on other grounds [1983] 6 W.W.R. 438 (Man. C.A.); *Smith, Elme & French Laboratories Limited v. Attorney General of Canada*, [1986] 1 F.C. 274 (T.D.); *Morguard Properties Ltd. et al. v. City of Winnipeg*, [1983] 2 C.F. 493, 3 D.L.R. (4th) 1; *Vestey v. Inland Revenue*

Toutefois, l'article 34 contrevient tellement à la règle de la primauté du droit, un principe fondamental de la Constitution, qu'il peut être déclaré inconstitutionnel. Il confère au Ministre des pouvoirs administratifs discrétionnaires de nature arbitraire, sans aucune directive ou ligne directrice, et la décision de ce dernier ne peut faire l'objet d'un appel. En permettant au Ministre, dont la tâche est de percevoir les taxes, de déterminer, sans qu'aucune restriction ne lui soit imposée, quelle taxe devrait être fixée, l'article 34 fait du Ministre un véritable despote. Il place le Ministre en situation de conflit d'intérêts officiels. Et même si on affirme que le Ministre ne perçoit pas vraiment la taxe, il s'agit là d'une distinction sans portée pratique car en fin de compte le résultat est le même.

Selon les principes constitutionnels, la Cour ne peut valider l'article 34, ce qu'elle ne fait pas d'ailleurs. Cependant, la Cour n'a pas compétence pour juger un texte législatif nul pour seule cause d'incertitude s'il ne s'agit pas d'une question d'application de la Charte. Ce texte doit néanmoins être interprété strictement de façon à ce que le contribuable bénéficie de toute ambiguïté réelle.

L'examen de la manière dont le Ministre a exercé le pouvoir que lui confère l'article 34 permet de conclure que le pouvoir délégué n'a pas été exercé impartialement et conformément à la loi. Le Ministre s'est posé la mauvaise question et a évité la bonne question et la bonne façon d'exercer ses pouvoirs administratifs. Afin de déterminer le prix raisonnable et de fixer celui-ci, le Ministre doit connaître les éléments du prix et ce qui en constitue l'expression finale, en dollars. Pour ce faire, le Ministre aurait dû tenir compte des coûts en capital, de l'amortissement, du coût de la main-d'œuvre et des matériaux ainsi que des marges de profit et d'efficacité comparées du fabricant, ce qu'il n'a pas fait. L'article 34 habilite le Ministre à prendre des décisions relatives aux prix de vente et à fixer les prix raisonnables et non à fixer les prix raisonnables en se fondant sur les liens commerciaux. La soi-disant fixation du prix raisonnable présumé outrepassait tellement sa compétence qu'elle doit être annulée.

En outre, étant donné qu'aucun délai n'est prévu à l'article 34 quant au versement des taxes, cet article n'a pas pour effet d'obliger la demanderesse à payer lesdites taxes.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

Nicholson c. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police, [1979] 1 R.C.S. 311; *Ministre du Revenu national c. Kruger Inc.*, [1984] 2 C.F. 535 (C.A.); autorisation d'interjeter appel refusée [1985] 2 R.C.S. viii; *Martineau c. Comité de discipline de l'Institution de Matsqui*, [1986] 1 R.C.S. 602; *Hodge v. Reg.* (1883), 9 App.Cas. 117 (P.C.); *In re Gray* (1918), 57 R.C.S. 150; *Shannon v. Lower Mainland Dairy Products Board; Attorney-General for British Columbia (Intervening)*, [1938] A.C. 708 (P.C.); *Balderstone v. R.; Play-All Ltd. v. A.G. Man.*, [1983] 1 W.W.R. 72 (B.R. Man.); confirmée pour d'autres motifs [1983] 6 W.W.R. 438 (C.A. Man.); *Smith, Kline & French Laboratories Limited c. Procureur général du Canada*, [1986] 1 C.F. 274 (1^{re} inst.); *Morguard Properties Ltd. et autres c. Ville de Winnipeg*, [1983] 2 R.C.S. 493; 3 D.L.R. (4th) 1; *Vestey*

Comrs. (Nos. 1 and 2), [1980] A.C. 1148 (H.L.); *Krag-Hansen, S. et al. v. The Queen* (1986), 86 DTC 6122 (F.C.A.); *R. v. Morgentaler et al.* (1985), 17 C.R.R. 223 (Ont. C.A.); *British Columbia Railway Company v. R.*, [1979] 2 F.C. 122; (1978), 79 DTC 5020 (T.D.); confirmed by *R. v. British Columbia Railway Co.*, [1981] 2 F.C. 783; 81 DTC 5089 (C.A.).

REFERRED TO:

Minister of Industry, Trade and Commerce v. Allis-Chalmers Canada Ltd. (1977), 77 D.L.R. (3d) 633 (Que. C.A.); *Rasmussen v. Breau*, [1986] 2 F.C. 500 (C.A.); *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada, Ltd.*, [1942] S.C.R. 178; 2 DTC 542, reversing [1941] Ex.C.R. 155; 2 DTC 519; *Roncarelli v. Duplessis*, [1959] S.C.R. 121; 16 D.L.R. (2d) 689.

COUNSEL:

W. H. G. Heinrich and Craig C. Sturrock for plaintiff.
Barbara A. Burns and J. H. Kennedy for defendant.

SOLICITORS:

Birnie Sturrock & Bowden, Vancouver, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

MULDOON J.: This action focuses on section 34 of the *Excise Tax Act* [R.S.C. 1970, c. E-13], which section the plaintiff asserts to be unconstitutional, with consonant consequences to the defendant Minister's purporting to act thereunder in regard to the plaintiff's liability to pay excise tax. The text of section 34 is:

34. Where goods subject to tax under this Part or under Part III are sold at a price that in the judgment of the Minister is less than the fair price on which the tax should be imposed, the Minister has the power to determine the fair price and the taxpayer shall pay the tax on the price so determined.

Few, if any of the facts are disputed. The issues in contention are mainly matters of law. They will all be considered in turn, after disposition of three preliminary matters which follow.

v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2), [1980] A.C. 1148 (H.L.); *Krag-Hansen, S. et autre c. La Reine* (1986), 86 DTC 6122 (C.A.F.); *R. v. Morgentaler et al.* (1985), 17 C.R.R. 223 (C.A. Ont.); *British Columbia Railway Company c. R.*, [1979] 2 C.F. 122; (1978), 79 DTC 5020 (1^{re} inst.); confirmée par *R. c. British Columbia Railway Co.*, [1981] 2 C.F. 783; 81 DTC 5089 (C.A.).

DÉCISIONS CITÉES:

Minister of Industry, Trade and Commerce v. Allis-Chalmers Canada Ltd. (1977), 77 D.L.R. (3d) 633 (C.A. Qc); *Rasmussen c. Breau*, [1986] 2 C.F. 500 (C.A.); *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada, Ltd.*, [1942] R.C.S. 178; 2 DTC 542, infirmant [1941] R.C.É. 155; 2 DTC 519; *Roncarelli v. Duplessis*, [1959] R.C.S. 121; 16 D.L.R. (2d) 689.

AVOCATS:

W. H. G. Heinrich et Craig C. Sturrock pour la demanderesse.
Barbara A. Burns et J. H. Kennedy pour le défendeur.

PROCUREURS:

Birnie Sturrock & Bowden, Vancouver, pour la demanderesse.
Le sous-procureur général du Canada pour le défendeur.

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

LE JUGE MULDOON: La présente action porte sur l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* [S.R.C. 1970, chap. E-13] qui, selon la demanderesse, serait inconstitutionnel, avec les conséquences que cela entraîne pour le Ministre défendeur qui invoque cette Loi pour obliger la demanderesse à payer des droits d'accise. Voici le texte de l'article 34:

34. Lorsque des marchandises frappées de taxe en vertu de la présente Partie ou de la Partie III sont vendues à un prix qui, de l'avis du Ministre, est inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée, le Ministre a le pouvoir de fixer le prix raisonnable, et le contribuable doit acquitter la taxe sur le prix ainsi fixé.

Peu ou point de faits sont contestés dans cette affaire. Ce sont surtout des questions de droit qui sont en litige. Nous les étudierons tour à tour, après avoir traité des trois questions préliminaires que voici.

First, since a constitutional issue is raised, notice was given to the attorney general of British Columbia and Canada respectively (Transcript: page 10). The provincial Attorney general declines to participate and, of course, the defendant's solicitor of record is the deputy of the Attorney General of Canada.

Second, the plaintiff abandons its claim pursuant to section 15 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms* [being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.)] (Transcript: page 10).

Third, this action is brought, according to the plaintiff's counsel (Transcript: page 3), pursuant to paragraph 17(4)(b) of the *Federal Court Act* [R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10], which runs:

17. ...

(4) The Trial Division has concurrent original jurisdiction

(b) in proceedings in which relief is sought against any person for anything done or omitted to be done in the performance of his duties as an officer or servant of the Crown.

In paragraph 18 of the statement of defence (Amended Record: page 16) the defendant (hereinafter also: the Minister) submits that the plaintiff (hereinafter also: Vanguard) cannot legally invoke section 17 of the *Federal Court Act*, and the Minister's counsel specifically asserts (Transcript: pages 76 and 77) that paragraph 17(4)(b) is quite inapplicable here. The plaintiff's counsel makes no reply, but agrees that nothing turns on it because of the nature of the relief sought. The Minister's counsel, in support of his motion to strike this alleged basis of relief, cites *Minister of Industry, Trade and Commerce v. Allis-Chalmers Canada Ltd.* a unanimous judgment of the Quebec Court of Appeal written by Mr. Justice Kaufman as reported in (1977), 77 D.L.R. (3d) 633. That reasoning is quite consonant with the reasoning expressed by Chief Justice Thurlow for the Appeal Division of this Court in *Rasmussen v. Breau*, [1986] 2 F.C. 500 in which he wrote [at pages 512 and 513]:

Premièrement, puisqu'il s'agit d'une question constitutionnelle, le procureur général de la Colombie-Britannique et celui du Canada ont été avisés (transcription: page 10). Le procureur général de la province a refusé de prendre part à l'action et le procureur inscrit au dossier pour le défendeur est bien entendu le sous-procureur général du Canada.

Deuxièmement, la demanderesse renonce à ses prétentions alléguées en vertu de l'article 15 de la *Charte canadienne des droits et libertés* [qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.)] (transcription: page 10).

Troisièmement, l'avocat de la demanderesse (transcription: page 3) prétend que l'action a été intentée en vertu de l'alinéa 17(4)b) de la *Loi sur la Cour fédérale* [S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10] dont voici le texte:

17. ...

(4) La Division de première instance a compétence concurrente en première instance

b) dans les procédures dans lesquelles on cherche à obtenir un redressement contre une personne en raison d'un acte ou d'une omission de cette dernière dans l'exercice de ses fonctions à titre de fonctionnaire ou préposé de la Couronne.

Au paragraphe 18 de la défense (dossier modifié, page 16), le défendeur (ci-après désigné également «le Ministre») prétend que la demanderesse (ci-après désignée également «Vanguard») ne peut invoquer légalement l'article 17 de la *Loi sur la Cour fédérale* et l'avocat du Ministre allègue précisément que l'alinéa 17(4)b) est tout à fait inapplicable en l'espèce (transcription: pages 76 et 77). L'avocat de la demanderesse n'a pas répondu à cette allégation mais il a admis qu'elle n'était pas pertinente, compte tenu du genre de redressement demandé. À l'appui de sa requête en radiation de ce motif, l'avocat du Ministre cite l'arrêt *Minister of Industry, Trade and Commerce v. Allis-Chalmers Canada Ltd.*, jugement unanime de la Cour d'appel du Québec prononcé par le juge Kaufman et publié à (1977), 77 D.L.R. (3d) 633. Le raisonnement de ce juge est assez conforme à celui du juge en chef Thurlow, s'exprimant au nom de la Cour d'appel fédérale dans *Rasmussen c. Breau*, [1986] 2 C.F. 500 en ces termes [aux pages 512 et 513]:

... there is federal law to support the jurisdiction of the Court but ... the only jurisdiction of this Court ... is that conferred by section 17 of the *Federal Court Act* which, as I have already indicated, does not authorize an action against an agency of the Crown but only against the Crown *eo nomine*.

It is not at all clearly demonstrated in the case at bar that the Minister's status is that of an agent, officer or servant of the Crown. Rather, it is that of an agent of the legislature for the performance of a specific duty imposed by statute. What is clear is that if the Minister's acts were to attract liability under paragraph 17(4)(b) it would be liability created by the *Crown Liability Act* [R.S.C. 1970, c. C-38], in the Crown's own name. That is not the case here. The apparent promise of paragraph 17(4)(b) among other provisions of that section is modified and qualified by the manner in which Parliament provides for liability of the Crown for the misdeeds of Crown servants. The plaintiff's action insofar as it is based upon section 17 of the *Federal Court Act* is, in these particular circumstances, dismissed, for want of the appropriate defendant. No tort is here alleged against the Minister, in any event. The plaintiff's counsel made no resolute response to the defendant's motion for dismissal of the claim in this regard (Transcript: page 78).

Through their respective counsel, the parties, for the purposes of this action only, most helpfully agree that the basic facts are expressed in a statement received as Exhibit A. That statement, in turn, refers to other exhibits tendered in numerical sequence, 1 through 14 and presented in a ring binder. The Court could hardly make more accurate and precise findings of fact than those upon which the parties are agreed for the purposes of this action. They are as follows:

1. The Plaintiff is a body corporate duly incorporated pursuant to the laws of the Province of British Columbia. The Plaintiff was incorporated in July of 1981. Reasons for incorporation were provided to Revenue Canada. At all material times the Plaintiff was engaged in the business of manufacturing finishing paint products applied by brush, including clears, stains and enamels (Exhibit 1).
2. The Plaintiff is a licensed manufacturer under the *Excise Tax Act* (Exhibit 2).
3. Although the Plaintiff solicited orders from other customers all of the products manufactured by it, with the exception of

... il existe une loi fédérale permettant à la Cour d'entendre ce litige; cependant ... le seul article permettant à cette Cour [de l'entendre] ... est l'article 17 de la *Loi sur la Cour fédérale* qui, comme je l'ai déjà dit, ne permet pas d'intenter une action contre un mandataire de la Couronne, mais seulement contre la Couronne elle-même.

En l'espèce, il n'a pas du tout été démontré clairement que le Ministre était un mandataire, un fonctionnaire ou un préposé de la Couronne. Il joue plutôt le rôle d'un mandataire du législateur dans l'exécution d'une fonction précise imposée par la loi. Il est cependant clair que si les mesures prises par le Ministre devaient entraîner une responsabilité quelconque en vertu de l'alinéa 17(4)b), il s'agirait de la responsabilité créée en vertu de la *Loi sur la responsabilité de la Couronne* [S.R.C. 1970, chap. C-38], au nom de la Couronne elle-même. Ce n'est pas le cas en l'espèce. Le but apparent de l'alinéa 17(4)b), comme d'autres dispositions de cet article, est modifié et nuancé par la façon dont le Parlement tient la Couronne responsable des méfaits de ses préposés. Dans ces circonstances, l'action de la demanderesse est rejetée pour avoir été intentée contre le mauvais défendeur, dans la mesure où elle est fondée sur l'article 17 de la *Loi sur la Cour fédérale*. De toute façon, le Ministre n'est accusé d'aucun délit. L'avocat de la demanderesse n'a donné aucune réponse absolue à la requête présentée par le défendeur en vue d'obtenir le rejet de sa demande à cet égard (transcription: page 78).

Pour les seuls besoins de la présente action, les avocats des parties ont judicieusement convenu que les faits principaux sont décrits dans l'exposé produit comme pièce A. Cet exposé renvoie à d'autres pièces soumises en ordre numérique, de 1 à 14, dans un classeur à anneaux. La Cour aurait difficilement pu tirer des conclusions plus précises et plus exactes que celles dont ont convenu les parties. Voici le texte de cet exposé des faits:

- [TRADUCTION] 1. La demanderesse est une société commerciale constituée en vertu des lois de la province de la Colombie-Britannique. Elle a été constituée en juillet 1981. Les motifs de sa constitution ont été donnés à Revenu Canada. Pendant toute la période en cause, la demanderesse fabriquait des produits de finition appliqués au pinceau, notamment des vernis, des teintures et des émaux (pièce 1).
2. La demanderesse est un fabricant muni de licence en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (pièce 2).
 3. Bien que la demanderesse ait essayé d'obtenir des commandes d'autres clients, tous les produits qu'elle fabrique, à l'except-

2,000 gallons sold to one customer, were sold to Flecto Coatings Ltd. ("Flecto") which constituted less than 2% of the Plaintiff's manufactured products (Exhibit 3).

4. The Plaintiff remitted sales tax every month on all sales of such products as required by section 50 of the *Excise Tax Act*. The tax remitted was based on the manufacturers selling price in accordance with section 27 of the Act.

5. The Plaintiff is wholly owned by Flecto which, for the period August to December, 1981 (period of time of fair price determination) and thereafter carried on business as a distributor of said goods purchased from the Plaintiff and of similar paint in aerosol cans manufactured by independent third parties (Exhibit 4).

6. Prior to the incorporation of the Plaintiff in 1981 Flecto purchased under contract the bulk of its brush paint goods from Bate Chemical, Reichold Chemical and KG Packaging as well as purchased all of its aerosol paint products from KG Packaging. Subsequent to the incorporation of the Plaintiff, the Plaintiff purchased all of its aerosol paint products from Spray-On (Exhibit 5).

7. For several years Flecto was considered by the Minister of National Revenue (the "Minister") to be a distributor of the brush paint goods in issue manufactured by others and sold in bulk to Flecto. On January 1, 1981 the *Excise Tax Act* was amended to alter the definition of marginal manufacturing such that Flecto was considered by Revenue Canada and paid sales tax as a deemed manufacturer of the brush paint goods in issue.

8. After incorporation of the Plaintiff, Flecto purchased under written contract all said brush paint products from the Plaintiff at a price based on the formula set out in Exhibit 6. During the four month period August to December, 1981, inclusive Flecto purchased the brush paint products in issue from the Plaintiff at a price equivalent to a cost calculated by the Plaintiff plus 25% markup.

9. Flecto, at all material times, in turn, sold all of the said products that it distributed to five wholesale companies situated in Canada.

10. By letter dated October 16, 1981 from Revenue Canada, Excise Branch, Pacific Region, the Plaintiff was advised of a proposal regarding "fair price for tax" (Exhibit 7).

11. The Plaintiff was advised by letter dated May 5, 1982 from Revenue Canada of the amount of tax and penalty owing for the period August 1, 1981 to December 31, 1981 (Exhibit 8).

12. The Plaintiff, by letter dated May 14, 1982, objected to the said proposal regarding fair price (Exhibit 9).

13. Further submissions were made by the Plaintiff to Revenue Canada, Excise Branch Pacific Region and further correspondence was received by the Plaintiff from that office (Exhibit 10).

14. The Plaintiff was given full opportunity to make submissions to the Minister regarding the proposal to make a determination of fair price under section 34 of the *Excise Tax Act* and in fact numerous submissions were made to the Minister regarding competitors (including imported goods), the defini-

tion de 2,000 gallons vendus à un autre client et représentant moins de 2% de sa production, ont été vendus à Flecto Coatings Ltd. (ci-après désignée «Flecto») (pièce 3).

4. La demanderesse versait tous les mois la taxe de vente relative à toutes les ventes de ces produits, comme le prévoit l'article 50 de la *Loi sur la taxe d'accise*. La taxe versée était calculée en fonction du prix de vente du fabricant, conformément à l'article 27 de la Loi.

5. Flecto est le propriétaire exclusif de la demanderesse et, d'août à décembre 1981 (période de fixation du prix raisonnable) et par la suite, elle faisait affaire à titre de distributeur des marchandises achetées de la demanderesse ainsi que d'autres peintures semblables vendues en aérosol et fabriquées par des tiers indépendants (pièce 4).

6. Avant la constitution de la demanderesse en 1981, Flecto achetait la plus grande partie de ses produits appliqués au pinceau en vertu d'un contrat avec Bate Chemical, Reichold Chemical et KG Packaging, et achetait tous ses produits en aérosol à KG Packaging. Après la constitution de la demanderesse, celle-ci achetait tous ses produits en aérosol de Spray-On (pièce 5).

7. Pendant plusieurs années, le ministre du Revenu national (ci-après désigné «le Ministre») a considéré Flecto comme un distributeur des produits appliqués au pinceau en cause, fabriqués par d'autres et vendus en vrac à Flecto. Le 1^{er} janvier 1981, la *Loi sur la taxe d'accise* a été modifiée, notamment la définition de fabrication marginale, de sorte que Flecto était considérée par Revenu Canada comme un fabricant réputé et payait la taxe de vente à ce titre, à l'égard des produits appliqués au pinceau en cause.

8. Après la constitution de la demanderesse, Flecto achetait en vertu d'un contrat écrit tous ces produits appliqués au pinceau de la demanderesse, à un prix calculé selon la formule établie à la pièce 6. Pendant les quatre mois en question, d'août à décembre 1981 inclusivement, Flecto a acheté les produits en cause de la demanderesse, à un prix équivalent au coût calculé par la demanderesse et majoré de 25 %.

9. Pendant toute l'époque en cause, Flecto vendait à son tour tous ces produits qu'elle distribuait à cinq grossistes installés à Canada.

10. Dans une lettre datée du 16 octobre 1981, la Direction de l'accise de Revenu Canada, pour la région du Pacifique, faisait part à la demanderesse d'une proposition relative au prix raisonnable aux fins de taxe» (pièce 7).

11. Dans une lettre datée du 5 mai 1982, Revenu Canada avisait la demanderesse du montant des taxes et des pénalités dues pour la période du 1^{er} août au 31 décembre 1981 (pièce 8).

12. La demanderesse s'est opposée à ladite proposition relative au prix raisonnable, par lettre en date du 14 mai 1982 (pièce 9).

13. La demanderesse a fait d'autres suggestions à la Direction de l'accise de Revenu Canada, pour la région du Pacifique, et elle a reçu de la correspondance de cette dernière (pièce 10).

14. La demanderesse a eu la possibilité de présenter ses prétentions au Ministre, à l'égard de la proposition de fixation d'un prix raisonnable, en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*; en effet, elle a fait de nombreuses allégations devant le Ministre au sujet des concurrents (y compris les marchandises

tion of what constitutes "the industry" and marketing levels (Exhibit 11).

15. Acting under section 34 of the *Excise Tax Act* and on the advice of his Deputy Minister the Minister, on October 27, 1983, made a determination that the "fair price" of said brush goods manufactured by the Plaintiff and sold to Flecto during the period August to December 1981 was Flecto's selling price to the said wholesalers less allowable discounts or deductions in accordance with ET memoranda and other policy. The determination of the Minister and his stated reasons therefor are set out in Exhibit 12.

16. In arriving at his decision, the Minister did not compare prices of similar products sold by other manufacturers in Canada and did not audit the Plaintiff's cost of sales, mark-up and profit margin. The Minister did not consider relevant to his determination the Plaintiff's calculation of sales price based on the cost plus percentage markup formula. The Minister did consider as relevant the volume and sales levels of other manufacturers in relation to a distributor level and the determination of the existence of a distributor level.

17. With respect to the existence of a distributor level the Minister conducted a survey of the industry. The Plaintiff has not seen this survey although an application was made to this Honourable Court in Chambers for disclosure of same as part of the discovery process. The Minister considered that this was a specified public interest within the meaning of section 36.1 of the *Canada Evidence Act* which position was accepted by the Honourable Chambers Judge.

18. The Minister's said determination of fair price was based on "tax equity" and to prevent an "unfair advantage" in the industry.

19. Although the Minister was made aware of certain facts regarding the period of time prior and subsequent to the fair price determination period such facts were not considered relevant by the Minister. This is because the Minister has considered that "fair price determinations are established on the conditions that prevail during the period of the determination and not some past or future condition or circumstances".

20. There are no regulations regarding the delegation of the Minister's power under section 34 of the Act. In this case the Minister himself made the subject determination of fair price.

21. There are no definitive guidelines or criteria for the Minister as to what he is to consider when making a determination of fair price. The Minister, however, with respect to marketing levels, has adopted a general guideline that 15% of the sales in an industry should be to an independent distribution system before a distribution level can be considered to exist for the purposes of the *Excise Tax Act*. Since, however, each case depends upon its own facts the 15% requirement may not always be necessary and in a specific fair price situation 10% or sometimes less to independents may be representative after all competitive circumstances are considered (Exhibit 13).

22. After making the said fair price determination the Department of National Revenue, Excise Branch, advised the Plaintiff in writing of the amount owing for the period August to December of 1981 and demanded payment (Exhibit 14).

importées), de la définition d'«activité économique» et des paliers commerciaux (pièce 11).

15. Agissant conformément à l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* et sur la recommandation de son sous-ministre, le Ministre a décidé, le 27 octobre 1983, que le «prix raisonnable» des marchandises appliquées au pinceau, fabriquées par la demanderesse et vendues à Flecto pendant la période d'août à décembre 1981, était le prix de vente de Flecto aux grossistes, moins les rabais ou déductions applicables, en conformité avec les notes de service et autres politiques relatives à la taxe d'accise. La décision du Ministre et ses motifs figurent à la pièce 12.

16. Pour rendre sa décision, le Ministre n'a pas comparé les prix de produits semblables vendus par d'autres fabricants au Canada et n'a pas procédé à la vérification du coût des ventes, de la marge sur coût d'achat et de la marge de profit de la demanderesse. Le Ministre n'a pas cru bon de tenir compte du calcul du prix de vente fait par la demanderesse, selon la formule du coût majoré d'un taux de marge. Le Ministre a pris en considération les chiffres et le volume de vente d'autres fabricants, par rapport à ceux des distributeurs et à la détermination de l'existence de ces derniers.

17. Le Ministre a mené une enquête dans ce secteur d'activité économique, à l'égard de l'existence d'un niveau des distributeurs. La demanderesse n'a pas vu les résultats de cette enquête même si elle a demandé à cette Cour d'y avoir accès, dans le cadre de l'interrogatoire préalable. Le Ministre a jugé qu'il s'agissait de raisons d'intérêt public déterminées, au sens de l'article 36.1 de la *Loi sur la preuve au Canada*, ce que le juge en chambre a accepté.

18. La fixation du prix raisonnable faite par le Ministre était fondée sur la «justice fiscale» et avait pour but d'éviter un «avantage inéquitable», au sein de ce secteur économique.

19. Même si le Ministre a pris connaissance de certains faits relatifs à la période précédant et suivant la période de fixation du prix raisonnable, il n'a pas cru bon d'en tenir compte. C'est que le Ministre a jugé que [TRADUCTION] «la fixation du prix raisonnable est fondée sur les conditions en vigueur durant la période de fixation et non sur les conditions ou circonstances passées ou futures».

20. Aucun règlement ne porte sur la délégation des pouvoirs du Ministre en vertu de l'article 34 de la Loi. En l'espèce, le Ministre a fixé lui-même le prix raisonnable en cause.

21. Le Ministre ne dispose d'aucune directive ou critère définitif pour savoir ce dont il faut tenir compte en fixant un prix raisonnable. Quant au palier commercial, le Ministre a cependant adopté un principe général portant que 15% des ventes d'un secteur d'activité économique doivent aller à un système indépendant de distributeurs avant qu'on puisse considérer qu'un niveau de distributeurs existe aux fins de la *Loi sur la taxe d'accise*. Toutefois, puisque chaque cas est jugé selon les faits, les 15% prévus ne sont pas toujours nécessaires et dans certains cas, 10%, et même moins pour les indépendants, peuvent être un taux représentatif, compte tenu de toutes les conditions de concurrence (pièce 13).

22. Après avoir fixé le prix raisonnable susmentionné, la Direction de l'accise au ministère du Revenu national, a informé la demanderesse par écrit de la somme due pour la période d'août à décembre 1981 et en a exigé le paiement (pièce 14).

23. Since the Plaintiff commenced litigation disputing the said fair price determination the Minister agreed to refrain from taking execution proceedings and no such execution proceedings have in fact been taken.

24. The Plaintiff disagrees with the Minister on the facts relating to the nature of the business, what constitutes the industry, what constitutes similar products and similar packaging and the marketing levels for the said products.

25. Flecto, since 1981, has continued to purchase the aforesaid brush goods from the Plaintiff, however, no further determinations of "fair price" have been made by the Minister pending this appeal with respect to all or any part of the period of time since January 1, 1982 to date.

In contrast to the orderliness of the presentation of the agreed facts and exhibits, the parties' levying of issues and claims against each other fulminates in the amended pleadings, especially the statement of claim, rather like grapeshot from the muzzle of an ancient smoothbore cannon. Having claimed a variety of remedies—injunction, *certiorari*, and declarations—the plaintiff quite correctly proceeds, not by way of motion, but by that higher, less summary, order of proceeding, an action within the meaning of Rule 2 [*Federal Court Rules*, C.R.C., c. 663]. According to the practice of this Court and the relevant jurisprudence, one seeks injunctions and declarations only in an action; and while *certiorari* is ordinarily sought by application, it may also be sought in an action. In paragraph 22 of the further amended statement of claim, and in paragraph 10 of the further amended statement of defence, is the issue of whether or not the Minister is exigible to *certiorari* pursuant to section 18 of the *Federal Court Act*.

IS THE MINISTER'S ACTION PURSUANT TO SECTION 34 JUDICIALLY REVIEWABLE?

One does not have to resort to the principles enunciated in *Roncarelli v. Duplessis*, [1959] S.C.R. 121; 16 D.L.R. (2d) 689, cited for the plaintiff, in order to affirm that the Minister is exigible to judicial review in this instance. Invocation of the power "to determine the fair price" conferred by section 34 assimilates the Minister into a "federal board, commission or other tribunal" defined in section 2 of the *Federal Court Act*. That is so, because the Minister is a "person . . . having, exercising or purporting to exercise juris-

23. Puisque la demanderesse a intenté des poursuites pour contester la fixation du prix raisonnable en cause, le Ministre a accepté de ne pas faire exécuter sa décision et aucune exécution n'est en cours.

24. La demanderesse et le Ministre sont en désaccord sur les faits relatifs au caractère de l'entreprise, sur ce qui constitue le secteur d'activité économique en cause, les produits et les emballages semblables, ainsi que sur les paliers commerciaux de ces produits.

25. Depuis 1981, Flecto a continué d'acheter à la demanderesse les produits appliqués au pinceau mais le Ministre n'a fait aucune autre fixation de «prix raisonnable» à l'égard de la période débutant le 1^{er} janvier 1982 jusqu'à nos jours, en attendant l'issue du présent appel.

Par contraste avec le bon ordre de la présentation des pièces et des faits convenus par les parties, les prétentions et questions soulevées par chaque partie contre l'autre s'opposent dans les plaidoiries modifiées, surtout la déclaration, comme un feu nourri entre deux camps ennemis. Après avoir fait appel à divers recours—injunction, *certiorari* et déclarations—la demanderesse a judicieusement procédé non pas par voie de requête, mais par une procédure supérieure et moins sommaire, c'est-à-dire une action au sens de la Règle 2 [*Règles de la Cour fédérale*, C.R.C., chap. 663]. Selon la pratique établie devant cette Cour et la jurisprudence pertinente, les injonctions et les déclarations ne peuvent être demandées que dans le cadre d'une action, et bien qu'un *certiorari* puisse être demandé par une simple demande, il peut également faire l'objet d'une action. Le paragraphe 22 de la déclaration modifiée et le paragraphe 10 de la défense modifiée font mention de la question de savoir si le Ministre peut être forcé d'agir par voie de *certiorari*, en vertu de l'article 18 de la *Loi sur la Cour fédérale*.

LA DÉCISION RENDUE PAR LE MINISTRE EN VERTU DE L'ARTICLE 34 EST-ELLE SUSCEPTIBLE D'EXAMEN JUDICIAIRE?

Il n'est pas nécessaire de recourir aux principes énoncés dans l'arrêt *Roncarelli v. Duplessis*, [1959] R.C.S. 121; 16 D.L.R. (2d) 689, cité par la demanderesse, pour affirmer que le Ministre est assujéti au contrôle judiciaire en l'espèce. Le pouvoir «de fixer le prix raisonnable» conféré au Ministre par l'article 34 assimile celui-ci à un «office, commission ou autre tribunal fédéral» défini à l'article 2 de la *Loi sur la Cour fédérale*, parce que le Ministre est une «personne [. . .] ayant, exerçant ou prétendant exercer une compé-

diction or powers conferred by or under an Act of the Parliament of Canada”, that is, the *Excise Tax Act*.

The Minister’s first action under section 34, an exercise of judgment, does not directly impinge on anyone’s rights, business or fortune. The provision makes it the Minister’s business to judge whether goods subject to tax are sold for less than the fair price on which the tax should be imposed. Once the Minister has made that judgment, he may determine what he considers the fair price is, or would be, and (it is implied) so inform the taxpayer who is thereupon commanded by Parliament to pay tax on the price so determined. There is an old adage in discussions of parliamentary supremacy to the effect that a sovereign parliament can, by legislative enactment, do anything on earth except turn a woman into a man, and vice versa. Here Parliament, supreme as it is in this field, enacts that, despite the real price at which the taxable goods are in fact sold, the Minister in the exercise of his judgment and determination *ipso facto* dictates the fair price. There is no appeal under the Act as it stood at all material times.

Equally, there are no regulations made pursuant to section 34 to apply in these circumstances.

According to counsel on both sides there is only one decided case of which section 34 was the subject of discussion. That case is *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada, Ltd.*, reported at first instance at [1941] Ex.C.R. 155; 2 DTC 519, and [reversed] on appeal at [1942] S.C.R. 178; 2 DTC 542. In those days, the legislative provision which is now section 34 of the *Excise Tax Act* went almost word for word under the designation of section 98 of the *Special War Revenue Act* [R.S.C. 1927, c. 179 (as am. by S.C. 1932-33, c. 50, s. 20)], which was the provision construed in that case. Although in the unanimous Supreme Court in the *Noxzema* appeal two concurring opinions were written, neither differed by a hair’s breadth in defining the Minister’s powers as being purely administrative. Among the reasons of the majority, with whom the minority concurred, Mr. Justice Kerwin, wrote, (at pages 186 S.C.R.; 546 DTC):

... his jurisdiction under section 98 was dependent only upon his judgment that the goods were sold at a price which was

tence ou des pouvoirs conférés par une loi du Parlement du Canada», c’est-à-dire la *Loi sur la taxe d’accise*.

La première décision du Ministre en vertu de l’article 34 est une question de jugement et n’empiète pas directement sur les droits, l’entreprise ou les biens de qui que ce soit. Cette disposition prévoit que le Ministre a le droit de juger si les marchandises frappées de taxe sont vendues à un prix inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée. Après avoir pris cette décision, le Ministre peut fixer le prix qu’il juge ou jugerait raisonnable et (ce qui est prévu de façon tacite) en informer le contribuable à qui le Parlement ordonne alors de payer la taxe sur le prix ainsi fixé. Lorsqu’il est question de la suprématie du Parlement, on répète souvent qu’un parlement souverain peut tout faire par loi, sauf transformer un homme en femme et vice versa. En l’espèce, le Parlement a pleine compétence en la matière et il a décidé que, malgré le prix véritable auquel les marchandises taxables sont vendues, le Ministre a le pouvoir de juger de la situation et de fixer *ipso facto* le prix raisonnable. Pendant toute la période en cause, la Loi ne prévoyait aucun droit d’appel.

En outre, aucun règlement d’application de l’article 34 n’a été adopté.

Selon les avocats des deux parties, les tribunaux n’ont traité de l’article 34 qu’une seule fois. Il s’agit de l’affaire *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada, Ltd.*, publiée en première instance à [1941] R.C.É. 155; 2 DTC 519, et [infirmée] en appel à [1942] R.C.S. 178; 2 DTC 542. À cette époque, l’article 34 actuel de la *Loi sur la taxe d’accise* figurait presque textuellement à l’article 98 de la *Loi spéciale des revenus de guerre* [S.R.C. 1927, chap. 179 (mod. par S.C. 1932-33, chap. 50, art. 20)], interprété dans cette affaire. Même si dans l’appel *Noxzema*, la décision unanime de la Cour suprême a été rendue sous forme de deux opinions semblables, toutes deux considéraient les pouvoirs du Ministre comme purement administratifs. Dans les motifs de la majorité, auxquels la minorité a souscrit, le juge Kerwin a affirmé ce qui suit (aux pages 186 R.C.S.; 546 DTC):

[TRADUCTION] ... pour avoir compétence en vertu de l’article 98, il lui suffisait de décider que les marchandises étaient

less,—not, be it noted, less than what would be a fair price commercially or in view of competition or the lack of it,—but less than what he considered was the fair price on which the taxes should be imposed. The legislature has left the determination of that matter and also of the fair prices on which the taxes should be imposed to the Minister and not to the court. In my view, section 98 confers upon the Minister an administrative duty which he exercised and as to which there is no appeal.

It might be added that, in those days also, the administrative act of the Minister was not open to review by any court.

Such is not the case in these days. A new era of judicial review was ushered into historical reality by the pronouncements of the Supreme Court of Canada in *Nicholson v. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 S.C.R. 311, and in *Martineau v. Matsqui Institution Disciplinary Board*, [1980] 1 S.C.R. 602. Further, in this Court's Appeal Division, in the case of *Minister of National Revenue v. Kruger Inc.*, [1984] 2 F.C. 535, Mr. Justice Pratte, writing for the majority, held (at page 544):

Violation of natural justice (in the case of judicial or quasi-judicial decisions) and lack of procedural fairness (in the case of administrative decisions) are merely grounds on which *certiorari* may issue; but it may also issue on other grounds, irrespective of the judicial or administrative character of the decision under attack, namely, lack of jurisdiction and error of law on the face of the record. Once it is accepted, as it must be since the decisions of the Supreme Court of Canada in *Nicholson (supra)* and *Martineau (supra)*, that purely administrative decisions are no longer immune from *certiorari*, it follows, in my view, that those decisions may be quashed by *certiorari* not only, in appropriate cases, for lack of procedural fairness but also for lack of jurisdiction and error of law on the face of the record.

I therefore conclude that, contrary to what was argued on behalf of the appellants, the fact that the authorization of the Minister was a purely administrative act which was not subject to the rules of procedural fairness did not preclude the issuance of *certiorari*.

The dissenting judge in that *Kruger* case agreed on the above point of law and so, it is evident that the judgment of the Appeal Division rests unanimous in this regard. Leave to appeal to the Supreme Court of Canada was refused ([1985] 2 S.C.R. viii).

vendues à un prix inférieur—non pas inférieur au juste prix du marché ou compte tenu de l'existence ou de l'absence de concurrence—mais inférieur à ce qu'il considèrerait comme le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée. Le Parlement a confié au Ministre et non à la cour la tâche de trancher cette question et de fixer le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée. À mon avis, l'article 98 confère au Ministre une fonction administrative qu'il a exercée et qui ne peut faire l'objet d'un appel.

Ajoutons qu'à cette époque, la décision administrative du Ministre n'était pas assujettie au contrôle judiciaire.

Ce n'est plus le cas de nos jours. Une nouvelle ère de contrôle judiciaire est entrée dans l'histoire grâce aux décisions rendues par la Cour suprême du Canada dans *Nicholson c. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 R.C.S. 311 et dans *Martineau c. Comité de discipline de l'Institution de Matsqui*, [1980] 1 R.C.S. 602. De plus, dans l'affaire *Ministre du Revenu national c. Kruger Inc.*, [1984] 2 C.F. 535, le juge Pratte a affirmé ce qui suit au nom de la majorité de la Cour d'appel fédérale (à la page 544):

La violation des règles de la justice naturelle (dans le cas de décisions judiciaires ou quasi judiciaires) et le manque d'équité dans les procédures (dans le cas de décisions administratives) constituent simplement des motifs pour lesquels un *certiorari* peut être accordé; il peut cependant y avoir lieu à *certiorari* pour d'autres motifs qui ne tiennent pas compte du caractère judiciaire ou administratif de la décision contestée, c'est-à-dire le défaut de compétence et l'erreur de droit manifeste au dossier. Dès qu'on accepte, comme il faut le faire depuis les décisions de la Cour suprême du Canada dans les arrêts *Nicholson* (précité) et *Martineau* (précité), que les décisions purement administratives ne sont plus à l'abri des *certiorari*, il en résulte, selon moi, que ces décisions peuvent être annulées par voie de *certiorari* non seulement, dans les cas pertinents, pour le manque d'équité dans les procédures, mais aussi pour le défaut de compétence et la présence d'une erreur de droit manifeste au dossier.

Je conclus donc que, contrairement à ce qui a été avancé pour les appelants, le fait que l'autorisation accordée par le Ministre était un acte purement administratif qui n'était pas soumis aux règles de l'équité dans les procédures n'empêchait pas la délivrance d'un *certiorari*.

Le juge dissident dans l'affaire *Kruger* partageait l'opinion de la majorité sur cette question de droit; il est donc évident que la Cour d'appel demeure unanime à ce sujet. L'autorisation d'en appeler devant la Cour suprême du Canada a été rejetée ([1985] 2 R.C.S. viii).

Accordingly the Court holds, once again, that the Minister's action in discharging a purely administrative function, here pursuant to section 34 of the *Excise Tax Act*, is indeed judicially reviewable and liable to be quashed by *certiorari*, pursuant to section 18 of the *Federal Court Act*. These reasons proceed on that basis.

DOES THE GRANTING OF THE MINISTER'S
AUTHORITY EXPRESSED IN SECTION 34
CONSTITUTE AN UNCONSTITUTIONAL
DELEGATION OF THE POWER TO LEGISLATE?

Here one receives the impression that the plaintiff, as it is perfectly entitled to do in our free and democratic society, is raising the old, honourable and quintessentially bourgeois banner of "no taxation without representation". That slogan was not expressed in so many words by the plaintiff's counsel, but he complains that the legislation accords to the Minister the unlimited power to tax the plaintiff, or anyone in the plaintiff's situation. (Transcript: pages 284 and 286.)

This is not an instance of indirect delegation, that is, someone acting under regulations made by someone else so authorized by the legislature. This is an instance of direct delegation, in that the Minister's judgment about the price really charged and his determination of the fair price are the very actions which Parliament directly, and without intermediary, authorizes the Minister to perform. This is a prototype or primary type of delegation. There was developed from this type of delegation, when ministers became too busy with the increasing scope of regulatory laws passed by the legislatures, or the nature of the regulation became too technical or complex, the more sophisticated or complex forms of legislation creating a regulatory tribunal operating according to statutory directions and subordinate regulations.

From *Hodge v. Reg.* (1883), 9 App.Cas. 117 (P.C.), through *In re Gray* (1918), 57 S.C.R. 150, to *Shannon v. Lower Mainland Dairy Products Board; Attorney-General for British Columbia (Intervening)*, [1938] A.C. 708 (P.C.), at page 722, there is no constitutional or other legal impediment to the delegation by Parliament of the purely administrative power defined in section 34 of the *Excise Tax Act*. That it would have been

Par conséquent, la Cour conclut de nouveau que la décision rendue par le Ministre dans l'exercice d'une fonction purement administrative, conformément à l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* en l'espèce, est bien assujettie au contrôle judiciaire et peut être annulée par voie de *certiorari*, en vertu de l'article 18 de la *Loi sur la Cour fédérale*. Les présents motifs sont prononcés en conséquence.

LE FAIT D'ACCORDER AU MINISTRE LES POUVOIRS
PRÉVUS À L'ARTICLE 34 CONSTITUE-T-IL UNE
DÉLÉGATION INCONSTITUTIONNELLE DU
POUVOIR DE LÉGISFÉRER?

Il semble que la demanderesse fasse appel au vieux slogan honorable de la bourgeoisie «pas d'impôts sans droit de vote», ce qui est parfaitement concevable dans notre société libre et démocratique. L'avocat de la demanderesse n'a pas employé ces mots textuellement mais il s'est plaint de ce que la Loi confère au Ministre le pouvoir illimité d'assujettir à la taxe la demanderesse ou quiconque dans la même situation. (Transcription: pages 284 et 286.)

Il ne s'agit pas d'un cas de délégation indirecte, où quelqu'un agit en vertu de règlements adoptés par un autre qui est autorisé à le faire par le Parlement. Il s'agit plutôt de délégation directe puisque la décision du Ministre au sujet du prix véritablement demandé et sa fixation du prix raisonnable sont des actes que le Parlement l'autorise directement à faire, sans intermédiaire. C'est le prototype même de la délégation. À partir de ce genre de délégation est apparu le phénomène suivant: lorsque les ministres sont devenus trop occupés à cause du nombre croissant de lois portant réglementation et adoptées par le Parlement ou que les règlements sont devenus trop techniques ou complexes, des lois plus sophistiquées ont été adoptées pour créer des tribunaux administratifs fonctionnant conformément à des directives prévues par la loi et à des règlements d'application.

Que ce soit dans *Hodge v. Reg.* (1883), 9 App.Cas. 117 (P.C.), *In re Gray* (1918), 57 R.C.S. 150 ou *Shannon v. Lower Mainland Dairy Products Board; Attorney-General for British Columbia (Intervening)*, [1938] A.C. 708 (P.C.), à la page 722, rien n'empêche le Parlement, sur le plan constitutionnel ou juridique en général, de déléguer les pouvoirs purement administratifs définis à l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*. Le fait

more seemly to hedge the power about with directives and objective criteria for its due exercise, to provide, or designate, a tribunal to exercise the power, or to provide at least one substantive appeal, cannot derogate from the basic constitutionality of this primitive form of delegation.

The plaintiff argues that the unhedged extent of the power accorded to the Minister amounts to its abdication or abandonment by Parliament. Unrestrained as it is, except latterly by judicial review, it does go about as far as it ought to go. After all this delegation of power has no connotation of national emergency or other urgency. It is quite ordinary, being a provision for the raising, or securing, of revenue. It is true that Parliament has quiescently left this power in the hands of succeeding ministers for decades, now. Since the *Noxzema* case no jurisprudence has apparently been generated; but that is not surprising (Transcript: page 182) because, firstly, no appeal has ever been provided, (until this year's amendments enacted after the material times), and, secondly, judicial review in the circumstances is of relatively recent availability. The Minister's power operates only indirectly to levy tax, but directly to define the tax base.

This delegation of power to determine what may well be an absolutely fictitiously "fair" price passes the test of delegated legislation, but, since the Minister is "a federal board, commission or other tribunal" in his wielding of delegated federal State power he must manifest full, but not excessive jurisdiction, fairness and adherence to the law. However, the availability of judicial review will be of small consolation to the taxpayer whose only, but still highly significant, complaint is that the Minister is just plainly wrong in his determination of "the fair price on which the tax should be imposed". That—an awfully subjective criterion—could be the subject of a substantive appeal if there were provision for one, but the Minister's being "merely" wrong does not guarantee relief by judicial review if the Minister exercises his power

qu'il eut été opportun d'accompagner ce pouvoir de directives ou de critères objectifs, de prévoir ou de désigner un tribunal chargé de l'exercice de ces pouvoirs ou de prévoir au moins un droit d'appel sur le fond n'entache aucunement la constitutionnalité de cette forme primitive de délégation de pouvoirs.

La demanderesse prétend que la portée illimitée du pouvoir conféré au Ministre équivaut à l'abdication ou à l'abandon de ce pouvoir par le Parlement. Limité uniquement par le contrôle judiciaire récemment établi par les tribunaux, le pouvoir a la portée nécessaire. Après tout, cette délégation de pouvoirs n'est aucunement teintée d'un caractère d'urgence nationale ou autre. Il s'agit d'une délégation assez ordinaire, prévoyant la perception ou l'obtention d'un revenu. Il est vrai que depuis des décennies, le Parlement laisse ce pouvoir aux différents ministres qui se suivent à ce poste. Depuis l'arrêt *Noxzema*, il semble qu'aucune autre décision n'ait été rendue sur la question; ce n'est pas surprenant (transcription: page 182) puisque, tout d'abord, les décisions du Ministre n'ont jamais été assujetties à un appel (jusqu'aux modifications adoptées cette année, soit après la période pertinente) et qu'ensuite, le contrôle judiciaire de ces décisions n'a été rendu possible que récemment. Le Ministre a un pouvoir indirect de perception des taxes, mais un pouvoir direct de définition de l'assiette fiscale.

Cette délégation de pouvoirs en vue de fixer ce qui est peut-être un prix «raisonnable» tout à fait fictif répond aux critères de la législation déléguée mais, puisque le Ministre est un «office, commission ou autre tribunal fédéral» dans l'exercice de pouvoirs délégués par l'État fédéral, il doit faire preuve de sa pleine compétence, sans en abuser, d'équité et de respect du droit. Cependant, la possibilité de contrôle judiciaire apportera peu de réconfort aux contribuables dont la seule plainte, tout de même importante, est que le Ministre a tout simplement fait une erreur dans la fixation du «prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée.» Ce prix—fixé de cette façon très subjective—pourrait faire l'objet d'un appel sur le fond, si la loi le prévoyait; mais le fait que le Ministre ait «simplement» commis une erreur ne garantit pas au contribuable un redressement par voie d'appel substantif si le Ministre a exercé ses pouvoirs de

in an unexceptionably lawful and procedurally fair manner.

Perhaps committees of either House of Parliament do not review the Minister's stewardship of his delegated power under section 34 of the *Excise Tax Act* so often or so regularly, if at all, as they review the performance of the independent administrative agencies. Nevertheless, the unhedged, primitive delegation of power to the Minister is highly similar, in a constitutional or other legal sense, to Parliament's qualified and sophisticated delegations of power to the Canadian Radio-television and Telecommunications Commission or the National Energy Board. The latter two tribunals are judicially reviewable pursuant to section 28 of the *Federal Court Act*, and the avenue for judicial review of the Minister's exercise of his power is section 18, but the respective delegations of power are basically indistinguishable. There is, then, nothing unlawful about the delegation of power, raw as it is, in section 34 of the *Excise Tax Act*.

DOES SECTION 34 OFFEND ANY PROVISIONS OF THE CHARTER?

The plaintiff's remaining complaints of Charter violation are expressed in regard to the Preamble, section 1, section 7, section 8, section 12 and section 26 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*. In fact, dealing with those provisions in reverse order offers a not illogical sequence.

Section 26:

26. The guarantee in this Charter of certain rights and freedoms shall not be construed as denying the existence of any other rights or freedoms that exist in Canada.

Here Vanguard is quite secure for the prerogative writs, the availability of an action for declarations, the review of the Minister's conduct here, all among the rights or freedoms which existed in Canada before the proclamation of the Charter, still exist, and are not being denied to Vanguard in these proceedings. Every right or freedom which it asserts is being adjudicated, but that circumstance will still not accord Vanguard a right of substantive appeal because this Court cannot enact that which Parliament has regrettably declined to provide, prior to the recent amendments.

façon légale, comme d'habitude, et juste sur le plan procédural.

Les comités des chambres du Parlement ne révisent peut-être pas l'exercice par le Ministre de son pouvoir délégué en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* aussi souvent ou régulièrement qu'ils révisent le travail des organismes administratifs indépendants; ils ne les révisent peut-être même pas du tout. Néanmoins, la délégation primitive et sans restrictions de pouvoirs en faveur du Ministre est très semblable, sur le plan constitutionnel ou juridique en général, aux délégations précises et complexes qu'accorde le Parlement au Conseil de la radiodiffusion et des télécommunications canadiennes ou à l'Office national de l'énergie. Ces deux tribunaux sont assujettis au contrôle judiciaire, en vertu de l'article 28 de la *Loi sur la Cour fédérale*, tandis que le contrôle judiciaire de l'exercice du pouvoir par le Ministre est prévu à l'article 18, mais ces deux délégations de pouvoirs sont fondamentalement identiques. Il n'y a donc rien d'illégal dans la délégation de pouvoirs prévue à l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*, si primitive soit-elle.

L'ARTICLE 34 CONTREVIENT-IL À LA CHARTE?

La demanderesse allègue également qu'il y a dérogation à la Charte, notamment le préambule et les articles 1, 7, 8, 12 et 26 de la *Charte canadienne des droits et libertés*. De fait, l'étude de ces dispositions dans l'ordre inverse représente une certaine logique.

Article 26:

26. Le fait que la présente charte garantit certains droits et libertés ne constitue pas une négation des autres droits ou libertés qui existent au Canada.

À cet égard, Vanguard ne risque rien puisque les brefs de prérogative, la possibilité d'intenter une action en vue d'obtenir une déclaration, le contrôle de la conduite du Ministre en l'espèce, entre autres droits et libertés qui existaient au Canada avant la proclamation de la Charte, existent toujours et ne sont pas refusés à Vanguard dans les présentes. Tous les droits ou libertés qu'elle prétend avoir sont confirmés, mais cela ne donne toujours pas à Vanguard un droit d'appel substantif puisque la Cour ne peut adopter ce que le Parlement a malheureusement refusé de prévoir, avant les modifications récentes.

Section 12:

12. Everyone has the right not to be subjected to any cruel and unusual treatment or punishment.

Vanguard is certainly not threatened with any cruel and unusual punishment. Sooner or later if it does not pay the taxes generated by the augmented base which the Minister has determined and created, it will probably face the usual punishment imposed upon all corporations which neglect or fail to pay excise tax. That prospect does not render section 34 of the *Excise Tax Act* invalid. Nor is Vanguard being subjected to any cruel and unusual treatment, the scope of which, in any event, is much narrower in the case of a corporation than in the case of an individual human person. The adjective "cruel" can hardly apply to the treatment or punishment of an imaginary entity for it evokes connotations of inhumanity. Nothing in these proceedings demonstrates any unusual treatment of Vanguard.

Section 8:

8. Everyone has the right to be secure against unreasonable search or seizure.

Vanguard contends that section 34 has the effect of inflicting upon it an unreasonable seizure and, therefore, violates its right to security against such seizure. Because this right of security is guaranteed to "everyone" it is apparently conferred upon corporations as well as individual human persons. So it was held in *Balderstone v. R.; Play-All Ltd. v. A.G. Man.*, [1983] 1 W.W.R. 72 (Man. Q.B.), affirmed on other grounds [1983] 6 W.W.R. 438 (Man. C.A.), and also followed in this Court by Strayer J. in *Smith, Kline & French Laboratories Limited v. Attorney General of Canada*, [1986] 1 F.C. 274 (T.D.). Accordingly, the plaintiff is entitled to resort to section 8 of the Charter for such as it may avail the plaintiff.

It avails the plaintiff nothing in fact. Neither the defendant Minister nor yet any of the departmental officials has raided the plaintiff's cash box or purported to garnish the plaintiff's bank accounts, with or without judicial authorization. Making a determination of a "fair price" under section 34 of the *Excise Tax Act* is sufficiently similar to making an assessment, which renders the plaintiff liable to pay income tax, that both

Article 12:

12. Chacun a droit à la protection contre tous traitements ou peine cruels et inusités.

Vanguard n'est certainement pas menacée de traitements ou peine cruels et inusités. Tôt ou tard, si elle ne paie pas les taxes imposées par suite de l'augmentation de l'assiette fiscale que le Ministre a fixée, elle sera probablement passible de la peine habituellement imposée à toute société qui néglige ou omet de payer la taxe d'accise. Cette possibilité n'invalide pas l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*. Vanguard ne subit pas non plus des traitements cruels et inusités, ce qui de toute façon est beaucoup plus restreint dans le cas d'une société commerciale que dans le cas d'un particulier. L'adjectif «cruels» peut difficilement s'appliquer aux traitements ou peines imposés à une entité fictive puisqu'il semble impliquer quelque chose d'inhumain. En l'espèce, il n'y a aucune preuve de traitements inusités à l'endroit de Vanguard.

Article 8:

8. Chacun a droit à la protection contre les fouilles, les perquisitions ou les saisies abusives.

Vanguard prétend que l'article 34 a pour effet de lui infliger une saisie abusive et qu'il contrevient ainsi à son droit à la protection contre pareille saisie. Puisque ce droit à la protection est garanti à «chacun», il s'applique apparemment autant aux sociétés commerciales qu'aux particuliers. C'est ce qui a été décidé dans les affaires *Balderstone v. R.; Play-All Ltd. v. A.G. Man.*, [1983] 1 W.W.R. 72 (B.R. Man.), confirmée pour d'autres motifs par [1983] 6 W.W.R. 438 (C.A. Man.), également retenu par le juge Strayer de cette Cour dans *Smith, Kline & French Laboratories Limited c. Procureur général du Canada*, [1986] 1 C.F. 274 (1^{re} inst.). Par conséquent, la demanderesse peut faire appel à l'article 8 de la Charte dans la mesure où il peut lui être utile.

Dans les faits, cela ne lui sert à rien. Ni le Ministre défendeur ni aucun de ses fonctionnaires n'ont encore puisé dans la caisse de la demanderesse ou tenté de saisir les comptes bancaires de celle-ci, avec ou sans autorisation des tribunaux. La fixation d'un «prix raisonnable» en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* ressemble assez à l'établissement d'une cotisation qui oblige la demanderesse à payer de l'impôt sur le revenu,

must stand or fall in regard to security "against unreasonable . . . seizure". Thus, where the Minister finds that less than all taxable income has been reported he may audit the taxpayer, determine what is the full amount of taxable income and demand payment of tax on the income which the Minister determines to be the full amount of taxable income. To that point, the point in effect at which the parties have arrived in the case at bar, even if the taxpayer pays over all of the tax demanded, there is no seizure within the meaning of section 8 of the Charter.

Here to be sure there is no right of substantive appeal (or, there was none until recently) as there is in relation to income tax. Vanguard's counsel asserts that section 34 provides an unbridled power "to take away in an unlimited fashion a person's property or indeed to the potential to do that without some form of compensation or at least some form of review of objective guidelines. Because anybody's ability to conduct their affairs in that kind of situation would clearly be threatened."

The absence of a right of substantive appeal (as distinct from judicial review which, as already noted, is accessible) is not a basis upon which to strike down section 34. Taxation, despite conventional wisdom, humour and mythology, is not seizure. Not even taxation at confiscatory rates is what is contemplated in section 8 of the Charter. Enforcement of payment of the exacted tax may certainly involve "seizure" as that term is employed in the Charter, especially garnishment or the levying of distress against the company's assets. Section 34 no more effects a seizure than does any other provision of law whereby tax may be determined and demanded by either the legislature or its delegate.

Finally, one must note which forms of security are not guaranteed by section 8 of the Charter. They are, among others, security against confiscation, against unreasonable appropriation or expropriation and, to be sure, against unreasonable taxation. Security against unreasonable seizure does not comprehend the kinds of security of property rights mentioned above. Accordingly, section 8 of the Charter in and of itself affords no remedy for Vanguard's complaint and plight.

pour que tous deux résistent ou succombent à la protection «contre . . . les saisies abusives». Par conséquent, lorsque le Ministre juge que le revenu imposable n'a pas été déclaré en entier, il peut procéder à la vérification du contribuable, fixer le montant véritable du revenu imposable et exiger le paiement d'impôt sur le revenu qu'il considère comme le montant véritable du revenu imposable. Jusqu'à ce stade, auquel les parties sont arrivées en l'espèce, même si le contribuable paie tout l'impôt exigé, il n'y a pas de saisie au sens de l'article 8 de la Charte.

Dans ce cas, il n'y a certainement pas de droit d'appel sur le fond (du moins jusqu'à récemment), comme c'est le cas en matière d'impôt sur le revenu. L'avocat de Vanguard affirme que l'article 34 prévoit un pouvoir illimité [TRADUCTION] «de retirer sans restriction les biens d'une personne ou du moins la possibilité de le faire sans aucune forme d'indemnisation ni aucune forme de contrôle des lignes directrices objectives. Parce que l'aptitude de chacun à mener ses affaires dans ce genre de situation serait clairement menacée».

L'absence d'un droit d'appel sur le fond (différent du contrôle judiciaire qui, comme ci-haut noté, est possible) ne suffit pas à faire annuler l'article 34. La perception d'impôts ne constitue pas une saisie, malgré ce que l'on peut en penser, que ce soit sur le plan de l'humour ou de la fable. Même les impôts fixés selon des taux équivalant à une confiscation ne correspondent pas à l'article 8 de la Charte. Le paiement forcé de l'impôt fixé peut évidemment impliquer une «saisie» au sens de la Charte, notamment la saisie-arrêt ou la saisie-exécution des biens d'une société. L'article 34 n'équivaut pas plus à une saisie que toute autre disposition législative prévoyant que le Parlement ou son délégué peut fixer un impôt et en exiger le paiement.

Enfin, il faut souligner quelles formes de protection ne sont pas garanties par l'article 8 de la Charte. Il s'agit notamment de la protection contre la confiscation, l'appropriation ou l'expropriation abusives et, très certainement, l'imposition abusive. La protection contre les saisies abusives ne comprend pas les protections des droits de propriété susmentionnées. Par conséquent, l'article 8 de la Charte n'offre en soi aucun recours à Vanguard.

Section 7:

7. Everyone has the right to life, liberty and security of the person and the right not to be deprived thereof except in accordance with the principles of fundamental justice.

Because this right, or these rights, is conferred on "everyone" Vanguard is also entitled to resort to section 7 of the Charter for such as it may avail. Here, also, it avails naught.

Section 34 of the *Excise Tax Act* is hardly engaged by "life, liberty and security of the person", and certainly not in the context of a corporate complainant. Important and unpleasant as taxation may be to taxpayers at large and the plaintiff in particular, in ordinary circumstances as these are, taxation, for all the arcane erudition and energy which are invested in the subject, simply pales in importance when compared with the truly momentous subjects of "life, liberty and security of the person". In this regard, then, the Court adopts and ratifies what was written by Mr. Justice Strayer in the *Smith, Kline & French* case, earlier mentioned (at page 313 F.C.):

In my view the concepts of "life, liberty and security of the person" take on a colouration by association with each other and have to do with the bodily well-being of a natural person. As such they are not apt to describe any rights of a corporation nor are they apt to describe purely economic interests of a natural person. I have not been referred to any authority which requires me to hold otherwise.

Strayer J. further wrote (at pages 314 and 315 F.C.) in that case:

In so construing "liberty" and "security of the person" I adopt the view expressed by Pratte J. in *R. v. Operation Dismantle Inc.*, [1983] 1 F.C. 745 (C.A.), at page 752 to the effect that these terms refer to freedom from arbitrary arrest or detention, which views I also similarly adopted in my decision in *Le groupe des éleveurs de volailles de l'est de l'Ontario v. Canadian Chicken Marketing Agency*, [1985] 1 F.C. 280; (1984), 14 D.L.R. (4th) 151 (T.D.), at page 323 F.C.; 181 D.L.R. See also, to the same effect, *Public Service Alliance of Canada v. The Queen*, [1984] 2 F.C. 562; 11 D.L.R. (4th) 337 (T.D.) (affirmed [1984] 2 F.C. 889; 11 D.L.R. (4th) 387 (C.A.), without reference to this point); *Re Becker and The Queen in right of Alberta* (1983), 148 D.L.R. (3d) 539 (Alta. C.A.), at pages 544-545.

With respect to the contention that property rights are implicitly protected by section 7, this possibility is equally precluded by my characterization of the words "life, liberty and security of the person". While there may be some situations in which section 7 would protect, incidentally, the property of an individual, I can see no way in which the patent rights of an inventor or multinational corporate patentee could be said to be

Article 7:

7. Chacun a droit à la vie, à la liberté et à la sécurité de sa personne; il ne peut être porté atteinte à ce droit qu'en conformité avec les principes de justice fondamentale.

^a Puisque ce droit ou ces droits sont conférés à «chacun», Vanguard peut aussi recourir à l'article 7 de la Charte dans la mesure où il lui est utile. Cette fois encore, cela ne lui servirait à rien.

^b L'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* ne porte sûrement pas atteinte «à la vie, à la liberté et à la sécurité de sa personne», et encore moins dans le cas d'une société commerciale. Aussi importants et déplaisants que soient les impôts pour les contribuables en général et pour la demanderesse en particulier, dans des circonstances normales comme l'espèce, les impôts, malgré tous les efforts cérébraux et l'énergie qui leur sont consacrés, n'ont tout simplement pas la même importance que la vie, la liberté et la sécurité d'une personne. À cet égard, la Cour adopte et confirme ce qu'a écrit le juge Strayer dans l'arrêt *Smith, Kline & French*, précité (à la page 313 C.F.):

^c À mon avis, le fait d'associer les concepts de «vie . . . liberté et . . . sécurité de sa personne» en colore le sens et ils se rapportent au bien-être physique d'une personne physique. Comme tels ils ne permettent pas de décrire les droits d'une société ni de décrire les intérêts purement économiques d'une personne physique. On ne m'a cité aucune décision ou ouvrage de doctrine qui m'obligerait à conclure autrement.

^d Le juge Strayer a ensuite ajouté aux pages 314 et 315 C.F.:

^e En interprétant ainsi les termes «liberté» et «sécurité de sa personne», je fais mienne l'opinion exprimée par le juge Pratte dans *R. c. Operation Dismantle Inc.*, [1983] 1 C.F. 745 (C.A.), à la page 752, selon laquelle ces termes visent le droit à la liberté à l'encontre des arrestations ou détentions arbitraires, opinion que j'ai également adoptée dans ma décision dans l'affaire *Le groupe des éleveurs de volailles de l'est de l'Ontario c. Office canadien de commercialisation des poulets*, [1985] 1 C.F. 280; (1984), 14 D.L.R. (4th) 151 (1^{re} inst.), à la page 323 C.F.; 181 D.L.R. Voir également au même effet, l'affaire *Alliance de la Fonction publique du Canada c. La Reine*, [1984] 2 C.F. 562; 11 D.L.R. (4th) 337 (1^{re} inst.) (confirmée par [1984] 2 C.F. 889; 11 D.L.R. (4th) 387 (C.A.) sans mention de ce point); *Re Becker and The Queen in right of Alberta* (1983), 148 D.L.R. (3d) 539 (C.A. Alb.), aux pages 544 et 545.

^f En ce qui a trait à l'argument selon lequel les droits de propriété sont implicitement garantis par l'article 7, cette possibilité est également exclue étant donné la manière dont j'ai qualifié les termes «vie . . . liberté et . . . sécurité de sa personne». Bien qu'il puisse y avoir certaines situations dans lesquelles l'article 7 pourrait protéger de façon accessoire le droit de propriété d'un particulier, je ne vois pas de quelle

incidentally involved in the protection of the bodily integrity of anyone. Further, it is well known that an amendment specifically to include "property" in the protection of section 7 was withdrawn during the consideration of the Charter by the Joint Parliamentary Committee on the Constitution. This indicates that at least in its origins section 7 was not understood to provide protection for property.

As I have concluded that no interest protected by section 7 is relevant to the claim of the plaintiffs here I need not consider whether there has been a denial of the principles of fundamental justice.

In the same plane, there is no way in which the rights of a taxpayer, individual or corporate, could be said to be involved in the protection of anyone's bodily integrity. Accordingly, no interest protected by section 7 of the Charter is relevant to Vanguard's claim here, and the Court does not need to consider whether or not any principles of fundamental justice have been denied.

Section 1:

1. The *Canadian Charter of Rights and Freedoms* guarantees the rights and freedoms set out in it subject only to such reasonable limits prescribed by law as can be demonstrably justified in a free and democratic society.

The Court does not need to consider section 1, because none of the invoked rights is engaged by the plaintiff's circumstances. No limits are imposed on any guaranteed rights because none of the guaranteed rights is operative in this case.

Preamble:

Whereas Canada is founded upon principles that recognize the supremacy of God and the rule of law:

This statement is of wider import than the Charter which follows it. This statement is a constitutional-ly entrenched description of Canada. Every aspect of public law in Canada engages, and is engaged by, the Preamble to the Charter. It is broad in scope and is not stated to be limited to, or for, purposes of the Charter only. The supremacy of God and the rule of law are set upon equal pedestals and equally revered. That circumstance renders Canada, by constitutional description, less secular than it was before April 17, 1982, but no less permeated with the rule of law.

manière on pourrait prétendre que les droits de brevet d'un inventeur ou d'une société multinationale titulaire de brevet pourraient entrer en jeu de façon accessoire dans la protection de l'intégrité physique d'une personne. En outre, il est notoire qu'une modification qui visait précisément à inclure le terme «propriété» dans les droits protégés par l'article 7 a été retirée au cours de l'examen de la Charte par le Comité mixte parlementaire sur la Constitution. Cela nous indique qu'à l'origine tout au moins l'article 7 n'était pas censé assurer la protection du droit de propriété.

Comme j'en suis venu à la conclusion qu'aucun intérêt protégé par l'article 7 n'est pertinent à la réclamation des demandeurs en l'espèce, il n'est pas nécessaire que j'examine s'il y a eu atteinte aux principes de la justice fondamentale.

De même, il est impossible de prétendre que les droits d'un contribuable, qu'il s'agisse d'un particulier ou d'une société, peuvent entrer en jeu dans la protection de l'intégrité physique d'une personne. Par conséquent, aucun droit protégé par l'article 7 de la Charte ne s'applique aux prétentions de Vanguard et la Cour n'est pas tenue de déterminer s'il y a eu atteinte aux principes de justice fondamentale.

Article 1:

1. La *Charte canadienne des droits et libertés* garantit les droits et libertés qui y sont énoncés. Ils ne peuvent être restreints que par une règle de droit, dans des limites qui soient raisonnables et dont la justification puisse se démontrer dans le cadre d'une société libre et démocratique.

Il n'est pas nécessaire que la Cour examine l'article 1 puisqu'aucun des droits invoqués n'est visé en l'espèce. Aucune limite n'est imposée aux droits garantis puisqu'aucun de ces derniers ne s'applique à la demanderesse.

Préambule:

Attendu que le Canada est fondé sur des principes qui reconnaissent la suprématie de Dieu et la primauté du droit:

Cette déclaration a une portée plus grande que la Charte elle-même. Il s'agit d'une description du Canada reconnue par la Constitution. Tous les aspects du droit public au Canada comprennent le principe établi par le préambule de la Charte. Il a une portée très large et n'est pas restreint aux seules fins de la Charte. La suprématie de Dieu et la primauté du droit sont mis sur le même piédestal et sont également vénérés. Sur le plan constitutionnel, cela rend le Canada plus religieux qu'il ne l'était avant le 17 avril 1982 mais tout aussi imbu de la primauté du droit.

One of the other original Preambles [that of the *Constitution Act, 1867*, 30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) [R.S.C. 1970, Appendix II, No. 5] (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act, 1982*, Item 1)] states that the founding provinces desired “to be federally united into One Dominion under the Crown of the United Kingdom of Great Britain and Ireland, with a Constitution similar in Principle to that of the United Kingdom”, and that means that the rule of law, described so lucidly by the late Professor A. V. Dicey, K.C., is an original, rightful resident in our Constitution. Dicey’s description will be reviewed later in these reasons.

Section 26 of the Charter, already noted, is also by its nature descriptive of Canada and of broader import than the enunciated rights and freedoms among which it is placed. Section 26, then, confirms all rights and freedoms which have long been imparted by the rule of law; and therefore section 26 largely confirms the Charter’s above recited Preamble.

The importance of any of the extra- and pre-Charter rights and freedoms will be, in turn, considered in these reasons.

DOES SECTION 34 OFFEND THE FIRST AND/OR SECOND SECTIONS OF THE CANADIAN BILL OF RIGHTS?

The Preamble of the *Canadian Bill of Rights* [R.S.C. 1970, Appendix III] is also descriptive of Canada. It also accords respect to the supremacy of God and to the rule of law. Here, however, Vanguard relies on sections 1 and 2 of the text. Recognizing that section 34 of the *Excise Tax Act* is enacted for a valid federal purpose by a Parliament legislating entirely within its sphere of constitutional competence, one must consider which, if any, provisions of sections 1 and 2 are engaged by the plaintiff’s circumstances.

Section 1:

1. It is hereby recognized and declared that in Canada there have existed and shall continue to exist without discrimination

Un autre des préambules originaux [celui de la *Loi constitutionnelle de 1867*, 30 & 31 Vict., chap. 3 (R.-U.) [S.R.C. 1970, Appendice II, n° 5] (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1)] prévoyait que les provinces fondatrices ont exprimé le désir «de s’unir en fédération pour former un seul et même dominion sous la Couronne du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d’Irlande, avec une constitution reposant sur les mêmes principes que celle du Royaume-Uni», ce qui signifie que la primauté du droit, si bien décrite par feu le professeur A. V. Dicey, c.r., existe de plein droit, et depuis le tout début, dans notre Constitution. Nous examinerons la description qu’en fait Dicey un peu plus loin.

L’article 26 de la Charte, déjà mentionné, donne par sa nature même une description du Canada et a une portée plus large que les droits et libertés parmi lesquels il figure. L’article 26 confirme tous les droits et libertés reconnus depuis longtemps par le principe de la primauté du droit; par conséquent, l’article 26 réaffirme l’essence même du préambule de la Charte.

Nous examinerons également l’importance des droits et libertés qui existaient avant l’adoption de la Charte ainsi que ceux qui n’y sont pas prévus.

L’ARTICLE 34 CONTREVIENT-IL AU PREMIER OU AU DEUXIÈME ARTICLE DE LA DÉCLARATION CANADIENNE DES DROITS?

Le préambule de la *Déclaration canadienne des droits* [S.R.C. 1970, Appendice III] contient également une description du Canada. Il reconnaît aussi la suprématie de Dieu et la primauté du droit (rendu ici par «régne du droit»). Cependant, en l’espèce, Vanguard fonde ses arguments sur les articles 1 et 2 de la Déclaration. Tout en reconnaissant que l’article 34 de la *Loi sur la taxe d’accise* a été adopté à des fins valables par un Parlement agissant tout à fait dans les limites de ses compétences, il faut déterminer quelles dispositions, le cas échéant, des articles 1 et 2 sont en jeu dans les circonstances décrites par la demanderesse.

Article 1:

1. Il est par les présentes reconnu et déclaré que les droits de l’homme et les libertés fondamentales ci-après énoncés ont

by reason of race, national origin, colour, religion or sex, the following human rights and fundamental freedoms, namely,

- (a) the right of the individual to life, liberty, security of the person and enjoyment of property, and the right not to be deprived thereof except by due process of law;
- (b) the right of the individual to equality before the law and the protection of the law;
- (c) freedom of religion;
- (d) freedom of speech;
- (e) freedom of assembly and association; and
- (f) freedom of the press.

Obviously items (c) to (f) inclusive are not applicable to these circumstances. Item (a) guarantees the right to enjoyment of property but, of course, the right is guaranteed to "the individual"; and therefore, it is clear, Parliament did not intend to recognize that right for any corporation. Section 1 of the Bill of Rights cannot be invoked by Vanguard, here:

Section 2:

2. Every law of Canada shall, unless it is expressly declared by an Act of the Parliament of Canada that it shall operate notwithstanding the *Canadian Bill of Rights*, be so construed and applied as not to abrogate, abridge or infringe or to authorize the abrogation, abridgment or infringement of any of the rights or freedoms herein recognized and declared, and in particular, no law of Canada shall be construed or applied so as to

- (a) authorize or effect the arbitrary detention, imprisonment or exile of any person;
- (b) impose or authorize the imposition of cruel and unusual treatment or punishment;
- (c) deprive a person who has been arrested or detained
 - (i) of the right to be informed promptly of the reason for his arrest or detention,
 - (ii) of the right to retain and instruct counsel without delay, or
 - (iii) of the remedy by way of *habeas corpus* for the determination of the validity of his detention and for his release if the detention is not lawful;
- (d) authorize a court, tribunal, commission, board or other authority to compel a person to give evidence if he is denied counsel, protection against self incrimination or other constitutional safeguards;
- (e) deprive a person of the right to a fair hearing in accordance with the principles of fundamental justice for the determination of his rights and obligations;
- (f) deprive a person charged with a criminal offence of the right to be presumed innocent until proved guilty according to law in a fair and public hearing by an independent and impartial tribunal, or of the right to reasonable bail without just cause; or

existé et continueront à exister pour tout individu au Canada quels que soient sa race, son origine nationale, sa couleur, sa religion ou son sexe:

- a) le droit de l'individu à la vie, à la liberté, à la sécurité de la personne ainsi qu'à la jouissance de ses biens, et le droit de ne s'en voir privé que par l'application régulière de la loi;
- b) le droit de l'individu à l'égalité devant la loi et à la protection de la loi;
- c) la liberté de religion;
- d) la liberté de parole;
- e) la liberté de réunion et d'association, et
- f) la liberté de la presse.

De toute évidence, les alinéas c) à f) ne s'appliquent pas en l'espèce. L'alinéa a) garantit le droit à la jouissance des biens, mais seulement en faveur de «l'individu»; il est donc clair que le Parlement n'avait pas l'intention de reconnaître ce droit aux sociétés commerciales. Vanguard ne peut donc pas invoquer l'article 1 de la Déclaration des droits en l'espèce.

Article 2:

2. Toute loi du Canada, à moins qu'une loi du Parlement du Canada ne déclare expressément qu'elle s'appliquera nonobstant la *Déclaration canadienne des droits*, doit s'interpréter et s'appliquer de manière à ne pas supprimer, restreindre ou enfreindre l'un quelconque des droits ou des libertés reconnus et déclarés aux présentes, ni à en autoriser la suppression, la diminution ou la transgression, et en particulier, nulle loi du Canada ne doit s'interpréter ni s'appliquer comme

- a) autorisant ou prononçant la détention, l'emprisonnement ou l'exil arbitraires de qui que ce soit;
- b) infligeant des peines ou traitements cruels et inusités, ou comme en autorisant l'imposition;
- c) privant une personne arrêtée ou détenue
 - (i) du droit d'être promptement informée des motifs de son arrestation ou de sa détention,
 - (ii) du droit de retenir et constituer un avocat sans délai, ou
 - (iii) du recours par voie d'*habeas corpus* pour qu'il soit jugé de la validité de sa détention et que sa libération soit ordonnée si la détention n'est pas légale;
- d) autorisant une cour, un tribunal, une commission, un office, un conseil ou une autre autorité à contraindre une personne à témoigner si on lui refuse le secours d'un avocat, la protection contre son propre témoignage ou l'exercice de toute garantie d'ordre constitutionnel;
- e) privant une personne du droit à une audition impartiale de sa cause, selon les principes de justice fondamentale, pour la définition de ses droits et obligations;
- f) privant une personne accusée d'un acte criminel du droit à la présomption d'innocence jusqu'à ce que la preuve de sa culpabilité ait été établie en conformité de la loi, après une audition impartiale et publique de sa cause par un tribunal indépendant et non préjugé, ou la privant sans juste cause du droit à un cautionnement raisonnable; ou

(g) deprive a person of the right to the assistance of an interpreter in any proceedings in which he is involved or in which he is a party or a witness, before a court, commission, board or other tribunal, if he does not understand or speak the language in which such proceedings are conducted.

Of the provisions of section 2 of the Bill of Rights only items (b) and (e) could have any application in these circumstances. The text of the Charter, which is so highly similar to provision (b), has already been considered and it has been found that the imposition of taxation, no matter how detested, is not to be equated with the imposition of "unusual treatment", and even less with "cruel punishment", of a corporation. On the strength of that finding, this provision is held to be inapplicable, too.

The "person" mentioned in (e) would seem to be, in consonance with the section's other provisions, an individual human person, but that word can apply to corporations which are frequently called "artificial persons". However, in light of paragraphs 10 to 15 of the statement of agreed facts, and especially paragraph 14, and in light of Vanguard's counsel's averral that the plaintiff makes no complaint of unfair treatment, and his acknowledgment of the Minister's giving ample opportunity for the making of representations in this matter (Transcript: page 52), it can be confidently held that paragraph 2(e) of the *Canadian Bill of Rights*, has not been violated in this case. Nor has any other provision thereof.

DOES SECTION 34 OFFEND CERTAIN
CONSTITUTIONAL RESTRAINTS ON PARLIAMENT'S
POWER TO IMPOSE TAX?

In that part of the *Constitution Act, 1867*, which provides for money votes and Royal assent, there are these two sections:

53. Bills for appropriating any Part of the Public Revenue, or for imposing any Tax or Impost, shall originate in the House of Commons.

54. It shall not be lawful for the House of Commons to adopt or pass any Vote, Resolution, Address, or Bill for the Appropriation of any Part of the Public Revenue, or of any Tax or Impost, to any Purpose that has not been first recommended to that House by Message of the Governor General in the Session in which such Vote, Resolution, Address, or Bill is proposed.

As it was noted earlier, section 34 does not operate so as to authorize the Minister directly to

g) privant une personne du droit à l'assistance d'un interprète dans des procédures où elle est mise en cause ou est partie ou témoin, devant une cour, une commission, un office, un conseil ou autre tribunal, si elle ne comprend ou ne parle pas la langue dans laquelle se déroulent ces procédures.

Seuls les alinéas b) et e) de l'article 2 de la Déclaration des droits pourraient être applicables aux circonstances de l'espèce. Nous avons déjà examiné le texte de la Charte, très semblable à celui de l'alinéa b), et jugé que l'imposition de taxes, peu importe son impopularité, ne correspond pas à l'imposition de «traitements inusités» et encore moins de «peine cruelle» envers une société commerciale. Compte tenu de cette conclusion, cette disposition est également jugée inapplicable.

Dans le contexte des autres dispositions de l'article, il semble que la «personne» mentionnée à l'alinéa e) soit une personne physique, mais ce mot peut également s'appliquer aux sociétés commerciales souvent appelées «personnes morales». Cependant, compte tenu des paragraphes 10 à 15 de l'exposé conjoint des faits, notamment le paragraphe 14, et du fait que l'avocat de Vanguard a reconnu que celle-ci ne se plaignait d'aucun traitement injuste et que le Ministre lui avait donné amplement la possibilité de présenter ses prétentions dans cette affaire (transcription: page 52), on peut conclure aisément qu'en l'espèce, il n'y a pas eu violation de l'alinéa 2e) ni d'aucune autre disposition de la *Déclaration canadienne des droits*.

L'ARTICLE 34 CONTREVIEN-IL À CERTAINES
RESTRICTIONS CONSTITUTIONNELLES DU
POUVOIR DE CRÉATION D'IMPÔTS DU
PARLEMENT?

Les deux articles suivants figurent dans cette partie de la *Loi constitutionnelle de 1867* portant sur la législation fiscale et la sanction royale:

53. Tout projet de loi ayant pour objet l'affectation d'une portion quelconque du revenu public, ou la création de taxes ou d'impôts, devra prendre naissance à la Chambre des communes.

54. Il ne sera pas loisible à la Chambre des communes d'adopter une motion, résolution, adresse ou un projet de loi pour l'affectation d'une partie du revenu public, ou d'une taxe ou d'un impôt, à des fins non préalablement recommandées à la Chambre par un message du gouverneur général pendant la session au cours de laquelle une telle motion, résolution ou adresse ou un tel projet de loi est proposé.

Comme nous l'avons déjà souligné, l'article 34 n'a pas pour effet d'autoriser directement le Minis-

impose any tax or impost and in the circumstances of this case, he has not done so. His action of determining a "fair price" more extensive than the real contract price mentioned in paragraph 8 of the agreed facts did, however, purportedly render the plaintiff liable to pay more excise tax. No doubt section 34 is expressed in just the manner it is in order to avoid running afoul of sections 53 and 54 of the *Constitution Act, 1867*. Section 34 does not run afoul of the Constitution, even although it has resided in the *Excise Tax Act*, unchanged, during many Sessions of Parliament, because it is not a Bill or other measure for the appropriation of any part of the public revenue or of any tax or impost. Section 34, technically, goes no further than permitting the Minister to increase the plaintiff's tax base—not unlike the essence of assessment of income tax.

THE RULE OF LAW

As has been noted, the Preamble to Part I of the *Constitution Act, 1982* [Schedule B, *Canada Act 1982, 1982, c. 11 (U.K.)*], proclaims that "Canada is founded upon principles that recognize the supremacy of God and the rule of law". This descriptive proclamation of the basic nature of Canada was not emplaced inadvertently in our Constitution. An examination of the Hansards and the Journals of Parliament will recall one to the fact that, in its first formulation, the Preamble would have proclaimed only the supremacy of the rule of law. After vigorous debate led by Her Majesty's Loyal Opposition, the Government of the day accepted the present formulation. The notion of the supremacy of the rule of law, at least, was accepted by all from the first appearance of the Preamble. The same declaration about the supremacy of God and the rule of law is expressed also in the first Preamble of the *Canadian Bill of Rights*.

The rule of law inheres in the Constitution of the United Kingdom, to which ours is similar in principle according to the first Preamble of the *Constitution Act, 1867*. If one would wish to know the principles and content of the rule of law, one should consult a recognized source or knowledgeable author. Such a one was, as noticed, A. V. Dicey, K.C., Hon. D.C.L., of the Inner Temple, formerly Vinerian Professor of English Law,

tre à créer des taxes ou des impôts et en l'espèce, il ne l'a pas fait. Sa décision de fixer un «prix raisonnable» plus élevé que le prix réel prévu au contrat et au paragraphe 8 de l'exposé conjoint des faits a cependant obligé la demanderesse à payer un montant plus élevé de taxe d'accise. Il est certain que l'article 34 est rédigé de cette façon afin de ne pas violer les articles 53 et 54 de la *Loi constitutionnelle de 1867*. L'article 34 ne contrevient pas à la Constitution, même s'il a figuré, intact, dans la *Loi sur la taxe d'accise* pendant plusieurs sessions du Parlement, puisqu'il ne s'agit pas d'un projet de loi ou d'une autre mesure portant affectation du revenu public, ou d'une taxe ou d'un impôt. Sur le plan théorique, l'article 34 ne fait que permettre au Ministre d'augmenter l'assiette fiscale de la demanderesse, ce qui ne diffère pas vraiment de l'établissement d'une cotisation d'impôt sur le revenu.

LA PRIMAUTÉ DU DROIT

Comme nous l'avons déjà dit, le préambule de la partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982* [annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada, 1982, chap. 11 (R.-U.)*] prévoit que «le Canada est fondé sur des principes qui reconnaissent la suprématie de Dieu et la primauté du droit». Ce n'est pas le hasard qui a placé cette description de la nature fondamentale du Canada dans notre Constitution. En lisant le Hansard et le Journal des débats, on se rappellera que le premier libellé du préambule ne faisait mention que de la suprématie de Dieu et de la primauté du droit. Après de vigoureuses discussions menées par l'opposition, le gouvernement a accepté le texte actuel du préambule. Tout au moins, tous ont reconnu le principe de la primauté du droit dès le début. La même affirmation relative à la suprématie de Dieu et à la primauté du droit figure au premier préambule de la *Déclaration canadienne des droits*.

Le principe de la primauté du droit nous vient de la constitution du Royaume-Uni qui repose sur les mêmes principes que la nôtre, selon le premier préambule de la *Loi constitutionnelle de 1867*. Pour connaître les principes et le contenu de la notion de primauté du droit, il faut consulter une source sûre ou un auteur reconnu. Comme nous l'avons déjà dit, l'un de ces auteurs est A. V. Dicey, c.r., docteur honoraire en droit civil, de

Fellow of All Souls College, Oxford. Professor Dicey wrote an enduring tome *Introduction to The Study of The Law of The Constitution*, first published in 1885, Tenth Edition, 1959, with numerous reprintings until at least 1975, published by MacMillan & Co. Ltd., London. This oft-cited opus in its Part II: The Rule of Law, contains Dicey's discourse in Chapter IV on the nature and applications of the rule of law. The following instructive passages occur between pages 187 and 199:

When we say that the supremacy or the rule of law is a characteristic of the English constitution, we generally include under one expression at least three distinct though kindred conceptions.

We mean, in the first place, that no man is punishable or can be lawfully made to suffer in body or goods except for a distinct breach of law established in the ordinary legal manner before the ordinary courts of the land. In this sense the rule of law is contrasted with every system of government based on the exercise by persons in authority of wide, arbitrary, or discretionary powers of constraint.

Yet, even if we confine our observation to the existing condition of Europe, we shall soon be convinced that the "rule of law" even in this narrow sense is peculiar to England, or to those countries which, like the United States of America, have inherited English traditions. In almost every continental community the executive exercises far wider discretionary authority in the matter of arrest, of temporary imprisonment, of expulsion from its territory, and the like, than is either legally claimed or in fact exerted by the government in England; and a study of European politics now and again reminds English readers that wherever there is discretion there is room for arbitrariness, and that in a republic no less than under a monarchy discretionary authority on the part of the government must mean insecurity for legal freedom on the part of its subjects.

If, however, we confined our observation to the Europe of to-day (1908), we might well say that in most European countries the rule of law is now nearly as well established as in England, and that private individuals at any rate who do not meddle in politics have little to fear, as long as they keep the law, either from the Government or from any one else; and we might therefore feel some difficulty in understanding how it ever happened that to foreigners the absence of arbitrary power on the part of the Crown, of the executive, and of every other authority in England, has always seemed a striking feature, we might almost say the essential characteristic, of the English constitution.¹

¹ «La liberté est le droit de faire tout ce que les lois permettent; et si un citoyen pouvoit faire ce qu'elles défendent, il n'auroit plus de liberté, parce que les autres auroient

l'Inner Temple, anciennement professeur émérite (*Vinerian*) de droit anglais, au Fellow of All Souls College, à Oxford. Le professeur Dicey a écrit un livre, toujours d'actualité, *Introduction to The Study of The Law of The Constitution*, publié pour la première fois en 1885, dixième édition en 1959 suivie de nombreuses rééditions, tout au moins jusqu'en 1975, par MacMillan & Co. Ltd. de Londres. Cet extrait de son ouvrage souvent cité figure dans la partie II, *The Rule of Law*, et comprend l'exposé de Dicey sur la nature et les applications du principe de la primauté du droit, au chapitre IV. Voici donc un extrait des pages 187 à 199:

[TRADUCTION] Lorsque nous affirmons que la suprématie ou la primauté du droit est une caractéristique de la constitution britannique, nous incluons habituellement dans une seule expression au moins trois concepts distincts bien que connexes.

Premièrement, personne ne peut être puni ou subir un préjudice corporel ou matériel, à moins qu'il n'ait violé de façon certaine le droit établi habituellement devant les tribunaux ordinaires du pays. Dans ce sens, la primauté du droit est l'antithèse de tout régime fondé sur l'exercice de pouvoirs de contrainte étendus, arbitraires ou discrétionnaires par les autorités.

Cependant, même si l'on s'en tient à la situation actuelle de l'Europe, nous constaterons bientôt que la «primauté du droit», même dans cette interprétation restreinte, est unique à l'Angleterre ou aux pays qui, comme les États-Unis d'Amérique, ont hérité de traditions britanniques. Dans presque tous les autres pays du continent, l'exécutif exerce des pouvoirs discrétionnaires beaucoup plus étendus, notamment en matière d'arrestation, d'emprisonnement temporaire et d'expulsion de son territoire, que les pouvoirs réclamés en droit ou effectivement exercés par le gouvernement britannique; d'ailleurs l'étude de la politique européenne rappelle aux lecteurs britanniques que la discrétionnaire entraîne dans son sillage l'arbitraire et que, peu importe qu'il s'agisse d'une république ou d'une monarchie, un gouvernement doté de pouvoirs discrétionnaires provoque toujours l'insécurité chez les citoyens, sur le plan des libertés juridiques.

Cependant, si l'on s'en tient à l'Europe de nos jours (1908), on peut dire que la plupart des pays européens reconnaissent la primauté du droit presque autant qu'en Angleterre et que leurs citoyens, du moins ceux qui ne se mêlent pas de politique, ont peu à craindre, du gouvernement ou de qui que ce soit, dans la mesure où ils respectent le droit. Il nous est donc difficile de comprendre pourquoi les étrangers considèrent l'absence de pouvoirs arbitraires de la Couronne, de l'exécutif et de toute autre autorité en Angleterre, comme une caractéristique importante sinon essentielle de la Constitution anglaise¹.

¹ «La liberté est le droit de faire tout ce que les lois permettent; et si un citoyen pouvoit faire ce qu'elles défendent, il n'auroit plus de liberté, parce que les autres auroient

tout de même ce pouvoir.”—Montesquieu, *De l'esprit des lois* (1845), bk. xi, ch. iii.

“Il y a aussi une nation dans le monde qui a pour objet direct de sa constitution la liberté politique.”—*Ibid.* ch. v. The English are this nation.

The singularity of England was not so much the goodness or the leniency as the legality of the English system of government. When Voltaire came to England—and Voltaire represented the feeling of his age—his predominant sentiment clearly was that he had passed out of the realm of despotism to a land where the laws might be harsh, but where men were ruled by law and not by caprice.¹

¹ Les circonstances qui contraignaient Voltaire à chercher un refuge chez nos voisins devaient lui inspirer une grande sympathie pour des institutions où il n'y avait nulle place à l'arbitraire. 'La raison est libre ici et n'y connaît point de contrainte.' On y respire un air plus généreux, l'on se sent au milieu de citoyens qui n'ont pas tort de porter le front haut, de marcher fièrement, sûrs qu'on n'eût pu toucher à un seul cheveu de leur tête, et n'ayant à redoubter ni lettres de cachet, ni captivité immotivée.—Desnoiresterres, *Voltaire et la Société au XVIIIème Siècle* (2nd éd., vol. i, 1871), p. 365.

We mean in the second place, when we speak of the “rule of law” as a characteristic of our country, not only that with us no man is above the law, but (what is a different thing) that here every man, whatever be his rank or condition, is subject to the ordinary law of the realm and amenable to the jurisdiction of the ordinary tribunals.

In England the idea of legal equality, or of the universal subjection of all classes to one law administered by the ordinary courts, has been pushed to its utmost limit. With us every official, from the Prime Minister down to a constable or a collector of taxes, is under the same responsibility for every act done without legal justification as any other citizen. The Reports abound with cases in which officials have been brought before the courts, and made, in their personal capacity, liable to punishment, or to the payment of damages, for acts done in their official character but in excess of their lawful authority. . . Officials, such for example as soldiers or clergyman of the Established Church, are, it is true, in England as elsewhere, subject to laws which do not affect the rest of the nation, and are in some instances amenable to tribunals which have no jurisdiction over their fellow-countrymen; officials, that is to say, are to a certain extent governed under what may be termed official law. But this fact is in no way inconsistent with the principle that all men are in England subject to the law of the realm; for though a soldier or a clergyman incurs from his position legal liabilities from which other men are exempt, he does not (speaking generally) escape thereby from the duties of an ordinary citizen.

There remains yet a third and a different sense in which the “rule of law” or the predominance of the legal spirit may be described as a special attribute of English institutions. We may say that the constitution is pervaded by the rule of law on the

tout de même ce pouvoir.»—Montesquieu, *De l'esprit des lois* (1845), livre xi, chap. iii.

«Il y a aussi une nation dans le monde qui a pour objet direct de sa constitution la liberté politique.»—*Ibid.* chap. v. Il s'agit de l'Angleterre.

Ce qui caractérise l'Angleterre n'est pas tellement la clémence ou la magnanimité du régime anglais mais bien la légalité de celui-ci. Lorsque Voltaire est venu en Angleterre—et Voltaire représentait les opinions de son époque—il avait nettement l'impression d'avoir quitté le royaume du despotisme pour un pays où les lois étaient peut-être sévères mais où les hommes étaient gouvernés par le droit et non au gré de simples caprices.¹

¹ Les circonstances qui contraignaient Voltaire à chercher un refuge chez nos voisins devaient lui inspirer une grande sympathie pour des institutions où il n'y avait nulle place à l'arbitraire. 'La raison est libre ici et n'y connaît point de contrainte.' On y respire un air plus généreux, l'on se sent au milieu de citoyens qui n'ont pas tort de porter le front haut, de marcher fièrement, sûrs qu'on n'eût pu toucher à un seul cheveu de leur tête, et n'ayant à redoubter ni lettres de cachet, ni captivité immotivée.—Desnoiresterres, *Voltaire et la Société au XVIIIème Siècle* (2e éd., vol. i, 1871), p. 365.

Deuxièmement, la primauté du droit, caractéristique de notre pays, signifie non seulement que personne n'est au-dessus du droit mais (ce qui est différent) que tous les hommes, quel que soit leur rang ou leur situation, sont assujettis au droit ordinaire du royaume et peuvent être jugés devant les tribunaux ordinaires.

En Angleterre, le concept d'égalité juridique, ou de l'assujettissement universel de toutes les classes à un droit appliqué par les tribunaux ordinaires, a été poussé à l'extrême limite. Chez nous, tous les fonctionnaires, du premier ministre jusqu'aux agents de police et aux percepteurs d'impôts, sont tout aussi responsables de leurs actes illégaux que les autres citoyens. La jurisprudence abonde d'exemples où des fonctionnaires ont été cités devant les tribunaux et obligés à purger leur peine ou à payer des dommages-intérêts, en leur propre nom, pour des décisions prises dans l'exercice de leurs fonctions mais excédant les limites de leurs pouvoirs. . . Il est vrai que certaines personnes, notamment les soldats ou les ministres de l'Église officielle, sont assujetties, en Angleterre comme ailleurs, à des lois qui ne touchent pas les autres citoyens, et peuvent parfois être amenées devant des tribunaux qui n'ont aucune compétence sur leurs concitoyens; c'est donc dire que ces personnes sont dans une certaine mesure régies par ce que l'on pourrait appeler le droit particulier aux officiers publics. Mais ce fait n'est pas du tout incompatible avec le principe portant qu'en Angleterre, tous sont soumis au droit du royaume, car même si un soldat ou un ministre engage, en raison de son poste, une responsabilité dont les autres sont dispensés, il n'est pas pour autant (en général, du moins) libre des obligations du citoyen ordinaire.

Il existe un troisième sens différent au principe de la primauté du droit, considéré comme particulier aux institutions anglaises. On peut dire que la constitution est imprégnée du principe de la primauté du droit parce que les principes géné-

ground that the general principles of the constitution (as for example the right to personal liberty, or the right of public meeting) are with us the result of judicial decisions determining the rights of private persons in particular cases brought before the courts; . . .³

³ Cf. *Calvin's Case* (1608) 7 Co. Rep. 1a; *Campbell v. Hall* (1774) Lofft. 655; K. & L. 487; *Wilkes v. Wood* (1763) 19 St. Tr. 1153; *Mostyn v. Fabrigas* (1774) 1 Cowp. 161. Parliamentary declarations of the law such as the Petition of Right and the Bill of Rights have a certain affinity to judicial decisions. [When the author refers to the general principles of the constitution in this context, it is clear from his examples that he is dealing with the means of protecting private rights. The origin of the sovereignty of Parliament cannot be traced to a judicial decision and the independence of the judges has rested on statute since the Act of Settlement, 1701.—ED.]

This is one portion at least of the fact vaguely hinted at in the current but misleading statement that "the constitution has not been made but has 'grown'." This dictum, if taken literally, is absurd. "Political institutions (however the proposition may be at times ignored) are the work of men, owe their origin and their whole existence to human will. Men did not wake up on a summer morning and find them sprung up. Neither do they resemble trees, which, once planted, are 'aye growing' while men 'are sleeping.' In every stage of their existence they are made what they are by human voluntary agency."¹

¹ Mill, *Considerations on Representative Government* (3rd éd., 1865), p. 4.

. . . some polities, and among them the English constitution, have not been created at one stroke, and, far from being the result of legislation, in the ordinary sense of that term, are the fruit of contests carried on in the courts on behalf of the rights of individuals. Our constitution, in short, is a judge-made constitution, and it bears on its face all the features, good and bad, of judge-made law.

There is in the English constitution an absence of those declarations or definitions of rights so dear to foreign constitutionalists. Such principles, moreover, as you can discover in the English constitution are, like all maxims established by judicial legislation, mere generalisations drawn either from the decisions or dicta of judges, or from statutes which, being passed to meet special grievances, bear a close resemblance to judicial decisions, and are in effect judgments pronounced by the High Court of Parliament . . . In England the right to individual liberty is part of the constitution, because it is secured by the decisions of the courts, extended or confirmed as they are by the Habeas Corpus Acts. If it be allowable to apply the formulas of logic to questions of law, the difference in this matter between the constitution of Belgium and the English constitution may be described by the statement that in Belgium individual rights are deductions drawn from the principles of the constitution, whilst in England the so-called principles of the constitution are inductions or generalisations based upon particular decisions pronounced by the courts as to the rights of given individuals.

raux de la constitution (par exemple, le droit à la liberté des personnes ou le droit de réunion) résultent chez nous de la jurisprudence;³ . . .

³ Voir *Calvin's Case* (1608) 7 Co. Rep. 1a; *Campbell v. Hall* (1774) Lofft. 655; K. & L. 487; *Wilkes v. Wood* (1763) 19 St. Tr. 1153; *Mostyn v. Fabrigas* (1774) 1 Cowp. 161. Les déclarations du droit faites par le Parlement, comme la *Petition of Right* et le *Bill of Rights* sont semblables à certains égards aux décisions des tribunaux. [Lorsque l'auteur traite des principes généraux de la constitution dans ce contexte, il est clair, d'après ses exemples, qu'il traite des moyens de protéger les droits privés. La souveraineté du Parlement ne tire pas son origine de la décision d'un tribunal et l'indépendance des juges est prévue dans la loi depuis l'adoption de l'*Act of Settlement*, 1701.—Note de l'éditeur.]

Ce n'est là qu'un aspect de ce que l'on semble prétendre en affirmant actuellement, ce qui est inexact, que «la constitution n'a pas été créée mais elle a 'évolué'». Si l'on prend cette affirmation littéralement, elle est tout à fait absurde. «Les institutions politiques (même si l'on n'en tient pas compte parfois) sont l'œuvre des hommes à qui elles doivent leur origine et leur existence. Les hommes ne se sont pas levés un bon matin pour constater qu'elles avaient poussé pendant la nuit. Elles ne sont pas non plus comme les arbres qui, une fois plantés, continuent de croître pendant que les hommes dorment. Elles sont ce qu'elles sont, à toutes les étapes de leur existence, parce que l'homme l'a voulu ainsi.¹»

¹ Mill, *Considerations on Representative Government* (3^e éd., 1865), p. 4.

. . . certaines constitutions, notamment celle de l'Angleterre, n'ont pas été créées d'un seul coup et ne font pas du tout suite à l'adoption de lois, au sens ordinaire de ces termes, mais bien à des litiges portés devant les tribunaux pour faire reconnaître les droits des personnes. Bref, notre constitution a été façonnée par des juges et porte donc toutes les caractéristiques, bonnes et mauvaises, du droit créé par les juges.

La constitution anglaise ne prévoit pas ces déclarations ou définitions des droits si chères aux experts étrangers en droit constitutionnel. De plus, comme vous pouvez le constater dans la constitution anglaise, ces principes, à l'instar de toutes les maximes énoncées par nos tribunaux, ne sont que des déclarations générales faites à partir de décisions ou de dictas prononcés par les juges ou de lois qui, adoptées pour répondre à des besoins précis, ressemblent beaucoup à des décisions judiciaires, et sont en fait des jugements prononcés par la Haute cour du Parlement . . . En Angleterre, le droit à la liberté des personnes fait partie de la constitution, parce qu'il est garanti par la jurisprudence, prolongée ou confirmée par la législation relative à l'*habeas corpus*. S'il était souhaitable d'appliquer la logique aux questions de droit, on pourrait décrire ainsi la différence à cet égard entre la constitution de la Belgique et celle de l'Angleterre, à savoir qu'en Belgique, les droits des personnes sont des déductions tirées des principes de la constitution, tandis qu'en Angleterre les soi-disant principes de la constitution sont interprétés ou généralisés à partir de décisions précises prononcées par les tribunaux en matière de droits des personnes.

This is of course a merely formal difference. Liberty is as well secured in Belgium as in England, and as long as this is so it matters nothing whether we say that individuals are free from all risk of arbitrary arrest, because liberty of person is guaranteed by the constitution, or that the right to personal freedom, or in other words to protection from arbitrary arrest, forms part of the constitution because it is secured by the ordinary law of the land. . . . Now, most foreign constitution-makers have begun with declarations of rights. For this they have often been in nowise to blame. Their course of action has more often than not been forced upon them by the stress of circumstances, and by the consideration that to lay down general principles of law is the proper and natural function of legislators. But any knowledge of history suffices to show that foreign constitutionalists have, while occupied in defining rights, given insufficient attention to the absolute necessity for the provision of adequate remedies by which the rights they proclaimed might be enforced. . . . On the other hand, there runs through the English constitution that inseparable connection between the means of enforcing a right and the right to be enforced which is the strength of judicial legislation. The saw, *ubi jus ibi remedium*, becomes from this point of view something much more important than a mere tautologous proposition. In its bearing upon constitutional law, it means that the Englishmen whose labours gradually framed the complicated set of laws and institutions which we call the Constitution, fixed their minds far more intently on providing remedies for the enforcement of particular rights or (what is merely the same thing looked at from the other side) for averting definite wrongs, than upon any declaration of the Rights of Man or of Englishmen.

Thus it may be seen that section 34 of the *Excise Tax Act* is no paradigm of the rule of law. It is, indeed, so contrary to the rule of law that it can surely be declared to be unconstitutional. It accords arbitrary administrative discretion, without any guidelines or directives, to the Minister whose determination is not subject to any objective second opinion as is inherent in an appeal provision. Even if, in fact and theory, section 34 does not transgress the specific rights and freedoms proclaimed in the Charter, that constitutional document itself, in section 26, claims no monopoly in the promulgation of Canadians' other existing rights and freedoms. The rule of law is a central principle of our Constitution and it is transgressed by section 34.

The rule of law existed in our Constitution long before the entrenchment of the Charter. Therefore, ill conceived laws could well have run afoul of the rule of law, or evinced a vagueness to be exploited by the Crown's servants, and can still exhibit those characteristics, without engaging the Charter or the Bill of Rights.

Il ne s'agit évidemment que d'une différence de forme. La liberté est tout aussi bien garantie en Belgique qu'en Angleterre, et tant qu'il en sera ainsi, peu importe si les personnes ne risquent aucune arrestation arbitraire parce que leur liberté est garantie par la constitution ou parce que le droit à la liberté personnelle, ou en d'autres termes la protection contre l'arrestation arbitraire, fait partie de la constitution laquelle est reconnue dans le droit ordinaire du pays . . . La plupart des auteurs des constitutions étrangères ont fait précéder leur texte d'une déclaration des droits. D'ailleurs, ils n'ont rien à se reprocher à cet égard. Ils ont été souvent obligés d'agir ainsi par les circonstances et par la conviction que l'établissement de principes généraux de droit relevait naturellement des législateurs. Mais l'histoire démontre qu'en définissant ainsi les droits, les rédacteurs de constitutions étrangers ont négligé de prévoir ce qui est absolument nécessaire, à savoir les recours adéquats pour l'application des droits qu'ils ont proclamés . . . D'autre part, toute la constitution anglaise est imprégnée des liens indéfectibles qui existent entre les moyens d'application d'un droit et le droit à appliquer, ce qui constitue la force des législations faites par les juges. La maxime *ubi jus ibi remedium* devient donc beaucoup plus qu'une simple tautologie. Dans le contexte du droit constitutionnel, elle signifie que les Anglais qui ont graduellement créé l'ensemble complexe de lois et d'institutions que nous appelons la constitution, ont accordé beaucoup plus d'importance aux recours nécessaires pour l'application de droits précis ou (ce qui est exactement la même chose, mais à l'envers) pour éviter la commission d'actes répréhensibles, qu'à une déclaration des droits de l'homme ou du citoyen anglais.

On peut donc conclure que l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* n'est pas un modèle d'application du principe de la primauté du droit. De fait, il contrevient tellement à cette règle qu'il peut certainement être déclaré inconstitutionnel. Il confère au Ministre des pouvoirs administratifs discrétionnaires de nature arbitraire, sans aucune directive ou ligne directrice, et la décision de ce dernier n'est assujettie à aucune autre opinion objective comme dans le cas d'un droit d'appel. Même si, en fait et en théorie, l'article 34 ne viole pas les droits et libertés spécifiquement proclamés par la Charte, l'article 26 prévoit bien que ce document constitutionnel ne constitue pas la seule source des droits et libertés des Canadiens. La primauté du droit est un principe fondamental de notre Constitution et l'article 34 y contrevient.

Le principe de la primauté du droit existait dans notre Constitution bien avant l'adoption de la Charte. Par conséquent, des lois pouvaient très bien déroger au principe de la primauté du droit ou être tellement vagues, et c'est peut-être encore vrai de nos jours, que les préposés de la Couronne pouvaient en profiter sans mettre en jeu la Charte ni la Déclaration des droits.

By levying his determination of "fair price" against Vanguard, the Minister at a stroke of the pen imposes a heavy burden of tax debt. Since the Minister did not agree with Vanguard's submissions, it and its shareholders and directors are left with the burdensome decree of the one-and-only, far-from-disinterested and uncontradictable authority whom section 34 recognizes in conjuring the "fair price on which the tax should be imposed". The "tax should be imposed" in the sole judgment of the Minister whose duty is to collect tax? Section 34 certainly makes a despot of the Minister. If this formulation be so decent and reasonable as the Minister's counsel say it is, why Parliament could provide that all Canadians should subject their lives and livelihoods to some chosen official who finds himself in as paramount a conflict of official interest as does the Minister of National Revenue when determining that taxpayers should really contribute more revenue to the Crown, pursuant to section 34 of the *Excise Tax Act*.

It is said that the Minister merely determines "the fair price on which the tax should be imposed", and that is innocuous enough. The Minister does not really levy the tax. That is technically true, but what solace to anyone is that? In *Morguard Properties Ltd. et al. v. City of Winnipeg*, [1983] 2 S.C.R. 493; 3 D.L.R. (4th) 1, Mr. Justice Estey, for the unanimous Supreme Court of Canada is reported (at pages 511 S.C.R.; 15 D.L.R.) as noting:

In this case it is not the assessment which directly imposes the tax burden . . . but the distinction is without practical significance as it is the assessment which starts the process and which inevitably increases the burden on the taxpayer if the assessment is improperly enlarged.

More will be written herein about the Minister's method of arriving at "the fair price", but at this stage it may be noted that the Minister never determines that "fair price on which the tax should be imposed" to be less than the taxpayer charges. The Minister never invokes section 34 in order to reduce anyone's tax burden. As in this case, it is always enlarged. Whether it is improperly enlarged or not, will be further considered herein.

En fixant le «prix raisonnable» à l'encontre de Vanguard, le Ministre lui a imposé un fardeau fiscal considérable et ce, d'un seul trait de crayon. Comme le Ministre n'était pas d'accord avec les prétentions de Vanguard, celle-ci, ainsi que ses actionnaires et ses administrateurs, fait face à un véritable décret prononcé conformément à l'article 34 et prévoyant le «prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée», en vertu de pouvoirs détenus par une autorité unique qui n'est pas tout à fait désintéressée et qu'on ne peut contredire. Le Ministre dont la tâche est de percevoir les taxes est-il seul à juger quelle «taxe devrait être imposée»? L'article 34 fait du Ministre un véritable despote. Si cette disposition était aussi logique et raisonnable que le prétend l'avocat du Ministre, le Parlement aurait fort bien pu prévoir que tous les Canadiens devraient dépendre de la décision d'un fonctionnaire désigné se trouvant dans une situation de conflit d'intérêts officiels des plus évidentes, comme le ministre du Revenu national lorsqu'il juge que les contribuables devraient verser plus de deniers à la Couronne, en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

Il a été allégué que le Ministre ne fait que fixer «le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée», ce qui est assez inoffensif en soi. Le Ministre ne perçoit pas vraiment la taxe. C'est bien vrai en théorie, mais quel réconfort cela apporte-t-il? Dans *Morguard Properties Ltd. et autres c. Ville de Winnipeg*, [1983] 2 R.C.S. 493; 3 D.L.R. (4th) 1, le juge Estey, au nom de la Cour suprême unanime, a affirmé ce qui suit (aux pages 511 R.C.S.; 15 D.L.R.):

En l'espèce, ce n'est pas l'évaluation qui impose directement le fardeau fiscal . . . cette distinction est sans conséquence pratique puisque c'est l'évaluation qui est à l'origine du processus et augmente inévitablement le fardeau supporté par le contribuable si l'évaluation est irrégulièrement augmentée.

Nous examinerons encore la méthode utilisée par le Ministre pour fixer «le prix raisonnable», mais disons tout de suite que le Ministre ne fixe jamais le «prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée» à un montant inférieur au prix demandé par le contribuable. Le Ministre n'invoque jamais l'article 34 pour réduire le fardeau fiscal du contribuable. Comme en l'espèce, il augmente toujours ce fardeau. Nous déterminerons plus loin s'il l'a augmenté de façon irrégulière.

Now, it is further said that the absence of any provision for an appeal against the Minister's absolute determination of "the fair price" does naught to render section 34 constitutionally infirm. The provision for an appeal seemed constitutionally important enough to the House of Lords when there was none, and latterly, to the Appeal Division of this Court when there was such a provision.

In *Vestey v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2)*, [1980] A.C. 1148 (H.L.), Lord Wilberforce, with whom the majority concurred, is reported thus:

(at page 1171)

The contention of the revenue is that in such cases they have a discretion which enables them to assess one or more or all of the individuals in such sums as they think fit: the only limitation upon this discretion is, they say, that the total income (of the foreign trustees) may not be assessed more than once. This is a remarkable contention. Let us consider first some of the practical consequences, if it is correct.

(1) It is open to the revenue to select one or more of the beneficiaries to tax and to pass over the others.

(2) It is open to the revenue to apportion the tax between several beneficiaries according to any method they think fit—and this without any possibility of appeal, none being provided for.

(3) The liability of individual beneficiaries may depend upon when the revenue chooses to make its assessment.

(at page 1172)

(4) The revenue is entitled to continue the process of discretionary assessment so long as the settlement endures. It may adhere to its present system, or change it: it may take into account changes in facts (for example, the appearance of new entrants into the class, or new recipients) or it may not. No beneficiary has any means of challenging their decisions.

These are some of the consequences, in this case, and applied to these beneficiaries, of the revenue's contention: they are frightening enough. But there are more fundamental objections, in principle, to the whole proposition.

Taxes are imposed upon subjects by Parliament. A citizen cannot be taxed unless he is designated in clear terms by a taxing Act as a taxpayer and the amount of his liability is clearly defined.

A proposition that whether a subject is to be taxed or not, or, if he is, the amount of his liability, is to be decided (even though within a limit) by an administrative body represents a radical departure from constitutional principles. It may be that the revenue could persuade Parliament to enact such a proposition in such terms that the courts would have to give effect to it: but, unless it has done so, the courts, acting on constitutional

Il est également allégué que la simple absence d'un droit d'appel de la décision définitive du Ministre à l'égard du «prix raisonnable» ne rend pas l'article 34 inconstitutionnel. La Chambre des lords semble pourtant avoir considéré l'absence d'un droit d'appel importante sur le plan constitutionnel et, récemment, la Cour d'appel fédérale a jugé que l'existence même d'un droit d'appel était importante.

Dans *Vestey v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2)*, [1980] A.C. 1148 (H.L.), lord Wilberforce a exprimé l'opinion suivante, à laquelle la majorité a souscrit:

(à la page 1171)

[TRANSDUCTION] Le service du revenu prétend que dans un cas semblable, il a des pouvoirs discrétionnaires qui lui permettent de cotiser un, plusieurs ou tous les contribuables de la façon qu'il juge appropriée; il ajoute que ce pouvoir discrétionnaire est restreint d'une seule façon, à savoir que le revenu total (des fiduciaires étrangers) ne peut être cotisé plus d'une fois. Voilà une prétention remarquable. Examinons d'abord quelles en seraient les conséquences, si elle était retenue.

(1) Le service du revenu pourrait choisir un ou plusieurs bénéficiaires aux fins d'imposition, et délaissier les autres.

(2) Le service du revenu pourrait diviser l'impôt entre plusieurs bénéficiaires, selon la méthode qu'il juge appropriée—et ce, sans aucune possibilité d'appel, puisqu'aucun recours n'est prévu.

(3) L'assujettissement de chaque bénéficiaire peut dépendre du moment où le service du revenu choisit d'établir sa cotisation.

(à la page 1172)

(4) Le service du revenu a le droit de poursuivre le régime discrétionnaire de cotisation tant que le règlement est en vigueur. Il peut garder le système actuel ou le changer: il peut tenir compte ou non des changements de situation (par exemple, l'entrée en scène de nouveaux participants dans la catégorie, ou de nouveaux récipiendaires). Aucun bénéficiaire ne peut mettre en doute sa décision.

Voilà certaines des conséquences qu'aurait la prétention du service du revenu, si elle était appliquée à cette affaire et à ces bénéficiaires: elles sont assez affolantes. Mais ce concept soulève des objections de principe encore plus fondamentales.

Le Parlement impose des taxes aux citoyens. Un citoyen ne peut être tenu d'acquitter des taxes que s'il est clairement désigné à titre de contribuable dans une loi portant imposition et si le montant qu'il doit payer est clairement défini.

Un régime prévoyant qu'un organisme administratif devrait déterminer si un contribuable doit ou non être assujéti à des taxes—et le cas échéant, le montant qu'il doit payer (même dans des limites déjà fixées)—représente une dérogation importante aux principes constitutionnels. Le service du revenu pourrait peut-être persuader le Parlement d'adopter un tel régime, dont les termes mêmes obligeraient les tribunaux à l'appliquer;

principles, not only should not, but cannot, validate it. [Emphasis added.]

In *Krag-Hansen, S. et al. v. The Queen* (1986), 86 DTC 6122, Mr. Justice Pratte, speaking for the unanimous Appeal Division of this Court said at page 6123:

In order to dispose of those contentions, it is not necessary to rule on the appellant's contention that the obligation to pay income tax at a higher rate infringes on a taxpayer's liberty within the meaning of section 7 of the Charter, nor is it necessary to decide whether certainty of the law is a necessary ingredient of fundamental justice. Indeed, even if those two questions were resolved in the appellant's favour, their appeal should still be dismissed since, in our opinion, paragraph 247(2)(a) is not vague and subsection 247(3) affords the taxpayer a full opportunity to contest the whole of the Minister's decision. [Emphasis added.]

So it is that the provision of an appeal is seen to be constitutionally important, as it necessarily is according to the rule of law, in order to limit an exercise of sole and autocratic discretion such as the Minister wields under section 34 of the Act.

The Minister's counsel do not allege that section 34 is based on any rationale akin to national emergency or the necessarily swift disposition of issues of military or prison discipline or state security. Even those considerations do not inevitably override that nucleus of our Constitution which is the rule of law.

Section 34 of the *Excise Tax Act* is so repugnant to the rule of law that it is easily declared to be unconstitutional. Were it not for the supremacy of Parliament legislating in its proper sphere of competence, it would be equally easy to declare section 34 to be void and of no force and effect. How much effect the Court will give to it will be imminently discussed, but this is the point to state that this Court, acting on constitutional principles, does not and cannot, validate section 34.

VAGUE UNCERTAINTY AND STRICT CONSTRUCTION

Unwilling and unable as this Court is to accord any constitutional validity to section 34 of the Act under consideration, yet there is no power in the

cependant, à moins qu'il ne le fasse, les tribunaux ne devraient ni ne pourraient le valider, selon les principes constitutionnels établis. [Non souligné dans le texte original.]

Voici ce qu'a affirmé le juge Pratte dans l'arrêt *a Krag-Hansen, S. et autre c. La Reine* (1986), 86 DTC 6122, à la page 6123, au nom de la Cour d'appel fédérale unanime:

Pour répondre à ces arguments, il n'est pas nécessaire de statuer sur la prétention des appelants selon laquelle l'assujettissement fiscal à un taux supérieur porte atteinte à la liberté du contribuable au sens de l'article 7 de la Charte, pas plus qu'il n'est nécessaire de décider si le caractère certain de la règle de droit est un élément nécessaire de la justice fondamentale. De fait, même si ces deux questions étaient tranchées en faveur des appelants, leur appel devrait quand même être rejeté *c* puisque, selon nous, l'alinéa 247(2)a ne souffre pas d'imprécision et le paragraphe 247(3) fournit au contribuable la possibilité de contester pleinement la décision du Ministre. [Non souligné dans le texte original.]

Il semble donc qu'il soit important, sur le plan *d* constitutionnel, de prévoir un droit d'appel, comme ce l'est nécessairement selon le principe de la primauté du droit, afin de restreindre l'exercice de pouvoirs discrétionnaires autocratiques comme ceux conférés au Ministre en vertu de l'article 34 *e* de la Loi.

L'avocat du Ministre ne prétend pas que l'article 34 est fondé sur un principe semblable à l'urgence nationale, au règlement expéditif de questions relatives à la discipline dans l'armée ou dans les pénitenciers ou à la sécurité d'État. Même ce genre de considération ne réussit pas toujours à prévaloir sur l'élément essentiel de notre Constitution qu'est la primauté du droit.

g L'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* est tellement contraire à la primauté du droit qu'il est facile de le déclarer inconstitutionnel. Si ce n'était de la suprématie du pouvoir de législation du Parlement dans son champ de compétence, il serait *h* tout aussi facile de déclarer l'article 34 nul de nullité absolue. La Cour discutera incessamment dans quelle mesure elle pourra donner effet à cet article, mais elle tient à souligner que, selon les principes constitutionnels, elle ne peut valider l'article 34, ce qu'elle ne fait pas d'ailleurs. *i*

INCERTITUDE VAGUE ET INTERPRÉTATION STRICTE

j Même si la Cour ne peut ni ne veut confirmer la validité constitutionnelle de l'article 34 de la Loi, elle n'a pas compétence pour juger cette disposi-

Court to hold that provision or any other enactment or statute void for uncertainty only, in the absence of a Charter issue. The plaintiff's counsel have rained on the Court a plethora of jurisprudence which demonstrates that municipal by-laws and other subordinate legislation may indeed be held void for uncertainty. That jurisprudence is simply to be ignored in the present context.

In *R. v. Morgentaler et al.* (1985), 17 C.R.R. 223, the Ontario Court of Appeal noted (at pages 257 and 258) that: "Counsel was unable to give the Court any authority for holding a statute void for uncertainty." In this very case at bar, also, counsel for the plaintiff candidly acknowledges that he and his associates "have not been able to find any case in English common law where a court has actually done what the plaintiff is asking this Honourable Court to do, namely take the view that because a section is pretty vague it should simply be held to be void." (Transcript: page 448.)

There certainly is a vagueness about section 34 when viewed against normal standards of taxation. For example, it does not state over what period of time the Minister may judge that the "goods subject to tax . . . are sold at a price that . . . is less than the fair price on which the tax should be imposed". Is there absolutely no limit to the time-span of the Minister's autonomous grasping for additional tax revenues? On the other hand, because section 34 provides that "where goods . . . are sold", and not "where goods . . . have been sold", or "where goods . . . have been and are sold", perhaps the section operates, as the plaintiff contends, only presently and prospectively and not retrospectively. A good case can be made for holding that section 34 itself limits the Minister's reach to the present and future from that day only upon which the Minister first formulates his judgment that the goods are being sold at a price which is "less than the fair price on which the tax should be imposed". His judgment ought not to reach back into the past to the day the taxpayer first sold goods subject to tax in order to raise tax revenues.

tion, ou tout autre texte législatif, nulle pour seule cause d'incertitude, s'il ne s'agit pas d'une question d'application de la Charte. Les avocats de la demanderesse ont submergé la Cour d'une jurisprudence considérable qui tend à démontrer que les règlements municipaux et autres textes réglementaires peuvent de fait être annulés pour cause d'incertitude. Dans le contexte actuel, cette jurisprudence doit tout simplement être laissée de côté.

Dans *R. v. Morgentaler et al.* (1985), 17 C.R.R. 223, la Cour d'appel de l'Ontario a affirmé ce qui suit (aux pages 257 et 258): [TRADUCTION] «L'avocat n'a pu soumettre à la Cour aucune jurisprudence ou doctrine portant qu'une loi était nulle pour cause d'incertitude.» En l'espèce, l'avocat de la demanderesse a candidement reconnu que ni lui ni ses adjoints [TRADUCTION] «n'ont pu trouver de jurisprudence en *common law* anglais où un tribunal a rendu la décision que la demanderesse demande à cette Cour de rendre, c'est-à-dire conclure qu'une disposition devrait être jugée nulle parce qu'elle est plutôt vague». (Transcription: page 448.)

Il est certain que l'article 34 est plutôt vague si on le compare aux normes habituelles en matière d'imposition. Par exemple, il ne prévoit pas la période pendant laquelle le Ministre peut juger que les «marchandises frappées de taxe . . . sont vendues à un prix . . . inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée». N'y a-t-il absolument aucune limite au temps dont dispose le Ministre pour décrocher, à son gré, des revenus d'impôt additionnels? En revanche, puisque l'article 34 prévoit que «lorsque des marchandises . . . sont vendues», et non «lorsque des marchandises . . . ont été vendues» ou «lorsque des marchandises . . . ont été et sont vendues», peut-être ne peut-il être appliqué, comme la demanderesse le prétend, que pour le présent et l'avenir, et non pour le passé. On pourrait facilement conclure que l'article 34 restreint en soi les pouvoirs du Ministre au présent et à l'avenir, à partir du jour où le Ministre fait connaître sa décision selon laquelle les marchandises sont vendues à un prix «inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée». Sa décision ne devrait pas être applicable rétroactivement à partir du jour où le contribuable a commencé à vendre les marchandises frappées de taxe, uniquement parce qu'il désirait augmenter ses revenus fiscaux.

Since this legislation cannot be held to be void for uncertainty, it must nevertheless be strictly interpreted such that the taxpayer takes the benefit of any real ambiguity. Estey J. said in the *Morguard* case (above), still at pages 511 S.C.R.; 15 D.L.R.:

... I would invoke one of the oldest canons of interpretation employed by the courts in the application of the statutes of the land, namely that a statute imposing a tax burden must clearly do so, otherwise the complaining citizen remains outside the operation of the taxing program.

If the Minister exceeded his jurisdiction, misapplied the law or acted unfairly, his determination of "the fair price on which the tax should be imposed" ought to be quashed.

FAIR AND LAWFUL EXERCISE OF DELEGATED POWER?

An insight into the manner in which the Minister exercised the power conferred by section 34 in this very instance was provided by the only witness to testify at the trial. That witness must be regarded as knowledgeable, indeed, being Philippe Claude Hannan, Director of the Policy and Legislation Directorate within the Excise Branch of the Department of National Revenue. Mr. Hannan described the anatomy of the formulation of the Minister's judgment that "goods are sold at a price that ... is less than the fair price upon which the tax should be imposed" and the formulation and exercise of the Minister's "power to determine the fair price". Mr. Hannan produced a copy of the Department's internal "Guidelines for Fair Price Cases Under Section 34 of the Excise Tax Act" dated May 1, 1981. That document is Exhibit 15, herein.

Exhibit 15 gives the impression that its author or authors were more interested in enforcing the *Competition Act* [S.C. 1986, c. 26, Part II], rather than the *Excise Tax Act*. For example, the passage on "Identification of a Fair Price Case" (page 4) begins:

The question of fair price is always present regardless of whether or not sales are made to associated or independent customers. A manufacturer may, for example, simply decide to market his product at a suppressed price for a period of time with the specific aim of disrupting the market place to bring hardship to competitors.

Même si cette disposition législative ne peut être jugée nulle pour seule cause d'incertitude, elle doit néanmoins être interprétée strictement de façon à ce que le contribuable bénéficie de toute ambiguïté réelle. Voici ce qu'a affirmé le juge Estey dans l'arrêt *Morguard* (précité), toujours aux pages 511 R.C.S.; 15 D.L.R.:

... je suis d'avis d'appliquer une des règles les plus anciennes d'interprétation des lois suivies par les tribunaux dans l'application des lois du pays, savoir qu'une loi qui impose un fardeau fiscal doit le faire clairement, sinon le contribuable qui la conteste n'est pas soumis à l'application du régime fiscal.

Si le Ministre a outrepassé ses pouvoirs, mal appliqué la Loi ou agi de façon injuste, il conviendrait d'annuler sa décision relative au «prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée».

EXERCICE JUSTE ET LÉGAL DES POUVOIRS DÉLÉGUÉS?

Le seul témoin cité au procès est venu expliquer la façon dont le Ministre a exercé en l'espèce les pouvoirs que lui confère l'article 34. Ce témoin doit être considéré comme compétent, puisqu'il s'agit de Philippe Claude Hannan, directeur, Législation et politiques, Direction de l'accise, au ministère du Revenu national. M. Hannan a décrit comment le Ministre formulait sa décision selon laquelle les «marchandises ... sont vendues à un prix ... inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée», ainsi que l'expression et l'exercice du «pouvoir de fixer le prix raisonnable» du Ministre. M. Hannan a produit la copie d'un document interne du Ministère, intitulé «Lignes directrices régissant les cas de prix raisonnable, en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*» et daté du 1^{er} mai 1981. Ce document a été déposé en preuve comme pièce 15.

Après avoir lu la pièce 15, il semble que ses auteurs s'intéressaient plus à l'application de la *Loi sur la concurrence* [S.C. 1986, chap. 26, Partie II] qu'à celle de la *Loi sur la taxe d'accise*. Voici pour exemple ce passage de la section «Comment identifier les cas de prix raisonnable», à la page 6:

La question du prix raisonnable est de celles qui se posent constamment, que les ventes soient consenties ou non à des clients affiliés ou indépendants. Il peut se faire, par exemple, qu'un fabricant décide simplement de commercialiser son produit à un prix sacrifié pendant un temps déterminé à seule fin de perturber le marché et de gêner ainsi ses concurrents.

Next, in Exhibit 15, there are some given examples of "certain conditions which make the sale price suspect and these should be received [*sic*] special consideration."

- the manufacturer sells exclusively or almost exclusively to one customer
- the manufacturer and customer are contractually obligated to each other
- the manufacturer and customer are interrelated, affiliated, or associated, or one is a subsidiary of the other although the relationship between the manufacturer and customer does not in itself create a fair price problem
- the customer does not perform a normal role in the marketing chain
- the customer operates at a marketing level not usual in the industry and may serve only to create a sale at a lower level for tax purposes
- the price appears low in relation to market value or costs
- the price does not include all normal elements of costs and profit such as when the customer loans a plant or machinery to the manufacturer free of charge, or is providing financial assistance to the manufacturer without interest
- an unlicensed foreign purchaser may have certain rights to the goods being manufactured and sold in Canada

Now, according to Mr. Hannan the Minister and all those who brief him or her in these "fair-price" matters focus upon relationships and are not concerned with the real dollars-and-cents value of the price which "in the judgment of the Minister is less than fair price on which the tax should be imposed". (Transcript: pages 110, 111, 118, 120.) Surveys of marketing practices are taken among the taxpayer's competitors in the industry—another potential or real conflict of interest—in which individual competitor's answers are kept secret. (Transcript: pages 173 to 180.) In all of this, Mr. Hannan swore that the Minister's activities do not unjustly penalize the highly efficient manufacturer at the behest of competitors (Transcript: pages 109 to 111), but he never clearly explained how or why such conduct does not punish the efficient. Indeed, Mr. Hannan, as if in answer, simply stoutly insisted:

That is why we don't look at individual prices by different people. We take a look at the relationship between the trade levels. [Transcript: page 110.]

Figurent ensuite, à la pièce 15, des exemples démontrant que «certains facteurs permettent de dire que le prix de vente paraît suspect et nous devons y attacher une importance particulière».

- a* - le fabricant vend ses produits à un seul client exclusivement ou presque exclusivement;
- le fabricant et son client sont mutuellement engagés par des obligations contractuelles;
- le fabricant et son client sont interdépendants, affiliés ou associés, ou bien l'un est une filiale de l'autre, encore que ces rapports existant entre le fabricant et son client ne soient pas de nature à créer, *per se*, un problème de prix raisonnable;
- le client ne joue pas un rôle normal dans la chaîne de commercialisation;
- le client opère à un palier commercial peu courant dans cette activité économique et sa présence ne sert apparemment qu'à réaliser une vente à un tarif inférieur à l'égard de la taxe;
- le prix de vente semble trop bas par rapport à la valeur du marché ou par rapport aux coûts;
- le prix n'inclut pas les indices qui jouent habituellement sur les coûts et les bénéfices, ce qui se produit quand le client met gratuitement à la disposition du fabricant son usine ou ses machines ou qu'il lui assure un concours financier sans en calculer les intérêts;
- d* - un acheteur étranger ne détenant pas de licence possède certains droits sur des marchandises fabriquées et vendues au Canada.

Selon M. Hannan, le Ministre et tous ceux qui le conseillent dans ces affaires de «prix raisonnable» se concentrent surtout sur les liens existant entre les parties et non sur la valeur réelle en dollars du prix qui, «de l'avis du Ministre, est inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée». (Transcription: pages 110, 111, 118 et 120.) On procède à des sondages sur les méthodes de commercialisation employées par les concurrents du contribuable—autre source réelle ou potentielle de conflit d'intérêts—tout en conservant la confidentialité des réponses obtenues. (Transcription: pages 173 à 180.) Dans ce contexte, M. Hannan a affirmé sous serment que les activités du Ministre ne pénalisent pas injustement le fabricant très compétent par rapport à ses concurrents (transcription: pages 109 à 111), mais il n'a jamais expliqué clairement comment ni pourquoi cette conduite ne punissait pas les contribuables compétents. De fait, comme s'il s'agissait d'une réponse, M. Hannan a déclaré énergiquement ce qui suit:

[TRADUCTION] C'est pourquoi nous n'examinons pas les prix individuels demandés par différentes personnes. Nous examinons les liens qui existent entre les niveaux commerciaux. [Transcription: page 110.]

and again:

We don't look at the actual sale price. . . . we don't look at the specific dollars and cents price. We take a look at the relationship between the various levels. [Transcript: page 111.]

There are too many aberrations in the administration of section 34 (Transcript: pages 208 to 211, for example) all performed under the Minister's responsibility, to examine and describe individually. Most are caused by the autocratic power and lack of guidance accorded to the Minister in disregard of the rule of law.

There is yet another factor to consider. In ignoring the dollars-and-cents composition of the plaintiff's selling price and in confining his attention to the plaintiff's relationship with Flecto, it might be thought that the Minister implies that there were no genuine sales transactions between Vanguard and Flecto. Of course, if he were to assert that position and if it were true, then the condition precedent for his making a determination of fair price would be non-existent. That condition precedent is expressed: "Where goods subject to tax . . . are sold at a price". If there were no genuine sales from Vanguard to Flecto, as such are necessarily predicated by section 34, then clearly the Minister would have no business "to determine the fair price". This makes it quite clear that the business of section 34 is the constituent dollars-and-cents costs in the composition of sale prices. It is not merely relationships.

All in all it is apparent from the exhibits and from the testimony of Mr. Hannan, that the Minister impugns his own jurisdiction through persistent error of law in purporting to discharge his functions pursuant to section 34. He asks himself the wrong question and he steadfastly avoids the right question and the right course of administrative power exercise.

In order to form a judgment about "the fair price upon which the tax should be imposed", and "to determine the fair price" the Minister must know the ingredients of the price and what constitutes its final expression in and as dollars and cents. Accountants rejoice in the complex minutiae of price structure, but to simplify, whoever is going to discern a low price and to determine a fair price

et:

[TRADUCTION] Nous n'examinons pas le prix de vente réel . . . Nous n'examinons pas le prix exact en dollars. Nous tenons compte des liens existant entre les différents niveaux. [Transcription: page 111.]

^a L'application de l'article 34 présente de trop nombreuses aberrations (transcription: pages 208 à 211, par exemple), toutes survenues sous la responsabilité du Ministre, pour que la Cour les étudie et les décrive individuellement. La plupart tirent leur origine des pouvoirs autocratiques conférés au Ministre, sans aucune directive, contrairement aux principes de la primauté du droit.

^c Il faut tenir compte d'un autre facteur. En ne prenant pas en considération la composition monétaire du prix de vente de la demanderesse en dollars et en ne s'attardant qu'aux liens existant entre la demanderesse et Flecto, le Ministre ^d semble conclure qu'il n'y a pas eu de véritable transaction de vente entre Vanguard et Flecto. Évidemment, s'il devait faire cette affirmation et si celle-ci s'avérait exacte, la condition essentielle à sa fixation du prix raisonnable serait inexistante. ^e On retrouve ce prérequis dans le texte de l'article: «Lorsque des marchandises frappées de taxe . . . sont vendues à un prix». S'il n'y a pas eu de ventes véritables entre Vanguard et Flecto, comme le prévoit nécessairement l'article 34, il n'y aurait pas lieu pour le Ministre de «fixer le prix raisonnable». ^f Il s'ensuit inévitablement que l'article 34 vise l'élément des coûts, en dollars, dans la composition des prix de vente. Il ne s'agit pas uniquement d'une question de liens.

^g Tout bien considéré, d'après les pièces déposées en preuve et le témoignage de M. Hannan, il semble que le Ministre met en doute sa propre compétence en commettant constamment une erreur de droit, dans l'exercice de ses fonctions en vertu de l'article 34. Il se pose la mauvaise question et évite obstinément la bonne question et la bonne façon d'exercer des pouvoirs administratifs.

ⁱ Afin de déterminer «le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée» et de «fixer le prix raisonnable», le Ministre doit connaître les éléments du prix et ce qui en constitue l'expression finale, en dollars. Les comptables s'amuse dans ^j les petits détails complexes des structures de prix, mais disons tout simplement que pour déterminer si un prix est trop bas et fixer le prix raisonnable, il

must enquire into the manufacturer's capital costs, depreciation, cost of labour and materials, comparative efficiency and profit margins, at the very least. Those are the dollars-and-cents matters about which the Minister is quite unconcerned, according to Mr. Hannan's testimony, in wielding the power under section 34.

The section accords the Minister the authority to make judgments about selling prices and to determine fair prices, not to determine fair price on the basis of commercial relationships. And rightly so, because entirely irrespective of the closest commercial or legal relationships, the price as between the parties might well be at a monetary level which would operate between strangers. The Minister in fact rejects his true function and power under section 34 and, instead, makes—or made here—an unwarranted conclusion based not on the dollars-and-cents which go to make up the plaintiff's price at which its goods are sold, but on relationship. When Flecto, the plaintiff's parent corporation found itself to be the sole surviving distributor, the Minister made an essentially autocratic and substantively arbitrary determination of "fair" price, based on relationship.

The Minister's conduct was so far beyond the clear intendment of section 34, and therefore beyond his jurisdiction to impose a heavier tax burden on Vanguard, that his purported determination of the allegedly fair price must be quashed. Quashed it will be, with the concomitant declaration that the plaintiff has paid its taxes, but there is another reason to make that declaration. It is founded on the further strict interpretation of taxing statutes.

IS SECTION 34, WITH THE OTHER PROVISIONS OF THE EXCISE TAX ACT, EFFECTUAL TO IMPOSE LIABILITY ON THE PLAINTIFF TO PAY THE TAX DEMANDED BY THE MINISTER?

Section 34 ends with the abjuration: "and the taxpayer shall pay the tax on the price so determined." However, the Act speaks inconsistently and confusingly about when, if ever, those taxes under section 34 ought to be paid. Indeed there is no fixed time. Section 27 [as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 10] makes this requirement:

faut tenir compte au moins des coûts en capital, de l'amortissement, du coût de la main-d'œuvre et des matériaux ainsi que des marges de profit et d'efficacité comparées du fabricant. Il s'agit de questions de dollars auxquelles le Ministre ne semble guère s'intéresser, selon le témoignage de M. Hannan, dans l'exercice de ses pouvoirs en vertu de l'article 34.

Cette disposition donne au Ministre le pouvoir de prendre des décisions relatives aux prix de vente et de fixer les prix raisonnables, et non de fixer les prix raisonnables en se fondant sur les liens commerciaux. Il est préférable qu'il en soit ainsi, puisque, peu importe les liens juridiques ou commerciaux les plus étroits, le prix établi entre les parties peut très bien être au même niveau que celui qui a cours entre des étrangers. Dans les faits, le Ministre rejette sa véritable fonction et ses pouvoirs conférés par l'article 34 et tire plutôt, en l'espèce du moins, des conclusions injustifiées, fondées non sur la valeur en dollars utilisée pour fixer le prix des marchandises de la demanderesse, mais bien sur les liens existant entre les partenaires commerciaux. Lorsque Flecto, société mère de la demanderesse, est devenue le seul distributeur sur le marché, le Ministre a fixé de façon autocratique et arbitraire le prix «raisonnable», en se fondant sur les liens existant entre les deux.

La conduite du Ministre a tellement outrepassé le but réel de l'article 34 et, par conséquent son pouvoir d'imposer un fardeau fiscal plus important à Vanguard, que sa soi-disant fixation du prix raisonnable présumé doit être annulée. Cette fixation est donc annulée, ce qui signifie également que la demanderesse a payé ses taxes. Mais cette affirmation est également motivée par un autre facteur; il s'agit de l'interprétation stricte des lois fiscales.

L'ARTICLE 34 ET LES AUTRES DISPOSITIONS DE LA LOI SUR LA TAXE D'ACCISE ONT-ILS POUR EFFET D'OBLIGER LA DEMANDERESSE À PAYER LES TAXES EXIGÉES PAR LE MINISTRE?

L'article 34 se termine par: «et le contribuable doit payer la taxe sur le prix ainsi fixé». Cependant, la Loi est incohérente et obscure lorsqu'il s'agit de déterminer le moment, le cas échéant, où ces taxes fixées en vertu de l'article 34 doivent être payées. De fait, aucun délai précis n'est établi. L'article 27 [mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 10] prévoit ce qui suit:

27. (1) There shall be imposed, levied and collected a consumption or sales tax . . . on the sale price of all goods

(a) produced or manufactured in Canada

(i) payable, in any case other than a case mentioned in subparagraph (ii) or (iii), by the producer or manufacturer at the time when the goods are delivered to the purchaser or at the time when the property in the goods passes, whichever is the earlier,

(ii) payable, in a case where the contract for the sale of the goods (including a hire-purchase contract and any other contract under which property in the goods passes upon satisfaction of a condition) provides that the sale price or other consideration shall be paid to the manufacturer or producer by instalments (whether the contract provides that the goods are to be delivered or property in the goods is to pass before or after payment of any or all instalments), by the producer or manufacturer pro tanto at the time each of the instalments becomes payable in accordance with the terms of the contract, and

(iii) payable, in a case where the goods are for use by the producer or manufacturer thereof, by the producer or manufacturer at the time the goods are appropriated for use; [Emphasis added.]

Parliament has ordained no time in the above provision for paying the taxes generated by the Minister's activities under section 34. But, Mr. Hannan testified that the Minister adopts the principle of payment before the end of the next following month by adopting section 50 [as am. by S.C. 1977-78, c. 42, s. 10], whose most proximately pertinent provisions are:

50. (1) Every person who is required by or pursuant to Part III, IV or V to pay taxes [section 34 is in Part VI] shall make each month a true return of his taxable sales for the last preceding month, containing such information in such form as the regulations require. [There is no regulation pursuant to section 34.]

(3) The return required by this section shall be filed and the tax payable shall be paid

(a) in a case where the return is required to be filed in accordance with subsection (1) or (2), not later than the last day of the first month succeeding that in which the sales were made; [Emphasis added.]

It is apparent that, despite departmental policy and practice, the above recited (and other) provisions of section 50 do not work in regard to the payment of tax contemplated by section 34, and such is the case on various different planes of unworkability. Section 34 simply operates outside

27. (1) Est imposée, prélevée et perçue une taxe de consommation ou de vente . . . sur le prix de vente de toutes marchandises

a) produites ou fabriquées au Canada,

(i) payable, dans tout cas autre que celui mentionné au sous-alinéa (ii) ou (iii), par le producteur ou fabricant à l'époque où les marchandises sont livrées à l'acheteur ou à l'époque où la propriété des marchandises est transmise, en choisissant celle de ces dates qui est antérieure à l'autre,

(ii) payable, dans un cas où le contrat de vente des marchandises (y compris un contrat de location-vente et tout autre contrat en vertu duquel la propriété des marchandises est transmise dès qu'il est satisfait à une condition) stipule que le prix de vente ou autre contrepartie doit être payé au fabricant ou producteur par versements (que, d'après le contrat, les marchandises doivent être livrées ou que la propriété des marchandises doit être transmise avant ou après le paiement d'une partie ou de la totalité des versements), par le producteur ou le fabricant pro tanto à l'époque où chacun des versements devient exigible en conformité des conditions du contrat, et

(iii) payable, dans un cas où les marchandises sont destinées à l'usage du producteur ou du fabricant, par le producteur ou le fabricant à l'époque où il affecte les marchandises à son usage; [Non souligné dans le texte original.]

Le Parlement n'a prévu aucun délai dans cette disposition pour le versement des taxes établies par suite de la décision du ministre en vertu de l'article 34. Mais M. Hannan a affirmé que le Ministre adopte la méthode de paiement au dernier jour du mois suivant, par l'application de l'article 50 [mod. par S.C. 1977-78, chap. 42, art. 10] dont voici les dispositions les plus pertinentes:

50. (1) Toute personne tenue, en raison ou en conformité des Parties III, IV ou V, de payer des taxes [l'article 34 figure dans la Partie VI] doit produire chaque mois une déclaration vérifiée de ses ventes taxables effectuées pendant le mois précédent; cette déclaration doit contenir les renseignements et être en la forme que prescrivent les règlements. [Aucun règlement n'a été adopté en vertu de l'article 34.]

(3) La déclaration requise par le présent article doit être produite et la taxe exigible doit être versée

a) dans le cas où la déclaration doit être produite conformément aux paragraphes (1) ou (2), au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui pendant lequel les ventes ont été faites; [Non souligné dans le texte original.]

Il est évident que, malgré la politique et les pratiques du Ministère, les dispositions susmentionnées ainsi que les autres dispositions de l'article 50 ne sont pas applicables au versement de taxe prévu à l'article 34 et ce, pour différentes raisons. L'article 34 fonctionne tout simplement en dehors des limi-

the scope of making it known when the tax becomes payable.

A somewhat similar situation was identified in this Court around the turn of the decade and, in anticipation of principle expressed in the *Morguard* case and in a long line of similar jurisprudence, both Divisions of this Court applied that canon or interpretation which exacts of a taxing statute that, in imposing a tax burden, it must do so clearly, otherwise the complaining taxpayer remains outside of the operation of the taxing program. That other case is variously cited as *British Columbia Railway Company v. R.*, [1979] 2 F.C. 122 (T.D.—Collier J.); (1978), 79 DTC 5020 and *R. v. British Columbia Railway Co.*, [1981] 2 F.C. 783; 81 DTC 5089 (C.A.) [confirming [1979] 2 F.C. 122].

In the *B.C. Railway* case there was a provision whereby the Minister could determine the value for the tax and the taxpayer was apparently obliged to pay it. Mr. Justice Collier recited the pertinent parts of sections 27 and 28, endeavoured to give effect to the words both strictly interpreted and otherwise and then is reported on pages 132 F.C.; 5025 DTC thus:

The result of the existing statutory provisions is that a manufacturer or producer does not know when the tax becomes payable. It can be just as plausibly argued the notional sale takes place when the railroad ties are, after treatment, put in inventory; that the hypothetical sale is not at some date when they are put to use. The ties may not be used or consumed for months or years. They may increase or decrease in value over that period of time. A taxpayer must, as I see it, know the point in time when tax is payable. He can then comply with, or fulfill, his statutory duties. Here there is a gap or omission.

Finally, and “with considerable reluctance”, Collier J. made (at pages 133 and 134 F.C.; 5026 DTC) this formal determination of the question of law:

The *Excise Tax Act* failed to specify the time at which the consumption or sales tax was payable on the plaintiff's railroad ties. There is no liability on the plaintiff for payment of the consumption or sales tax assessed by the Minister of National Revenue in the assessments set out in paragraph 3 of the statement of claim.

In the Appeal Division, Mr. Justice Urie for the majority of himself and Mr. Justice Heald adopted and ratified the reasons of Mr. Justice Collier.

tes habituelles quant à l'établissement de l'exigibilité des taxes.

La Cour a été saisie d'une situation semblable au début de la décennie et, tout comme par la suite dans l'affaire *Morguard* et conformément à une jurisprudence considérable en ce sens, tant la Division de première instance que la Cour d'appel fédérale ont appliqué cette règle d'interprétation des lois selon laquelle une loi qui porte imposition doit le faire clairement, sinon le contribuable qui la conteste n'est pas soumis à l'application du régime fiscal. Cette autre affaire est citée sous les deux intitulés suivants: *British Columbia Railway Company c. R.*, [1979] 2 C.F. 122 (1^{re} inst., le juge Collier); (1978), 79 DTC 5020 et *R. c. British Columbia Railway Co.*, [1981] 2 C.F. 783; 81 DTC 5089 (C.A.) [confirmant [1979] 2 C.F. 122].

Dans l'affaire *B.C. Railway*, il s'agissait d'une disposition prévoyant que le Ministre pouvait fixer la valeur sur laquelle la taxe était imposée et que le contribuable était apparemment tenu de la payer. Le juge Collier a cité les parties pertinentes des articles 27 et 28, les a interprétées de façon stricte puis large, et a ensuite affirmé ce qui suit aux pages 132 C.F.; 5025 DTC:

Il s'ensuit que les dispositions législatives existantes ne permettent pas au fabricant ou au producteur de savoir quand la taxe sera payable. On peut avec autant de vraisemblance prétendre que la vente présumée a lieu lorsque les traverses de chemins de fer sont stockées une fois traitées et non au moment où elles sont utilisées. Les traverses peuvent ne pas être utilisées, c'est-à-dire consommées, pendant des mois voire des années. Elles peuvent prendre ou perdre de la valeur avec le temps. Le contribuable doit, à mon avis, connaître le moment où la taxe devient payable. Il peut alors se soumettre à ses obligations légales ou les exécuter. Ici il y a une faille ou une omission.

Enfin, c'est «après beaucoup d'hésitation», que le juge Collier a donné cette réponse formelle à la question de droit en litige aux pages 133 et 134 C.F.; 5026 DTC:

La *Loi sur la taxe d'accise* ne précise pas l'époque où la taxe de vente ou de consommation était payable pour les traverses de chemins de fer de la demanderesse. La demanderesse n'est pas obligée au paiement de la taxe de vente ou de consommation demandé par le ministre du Revenu national par les cotisations énoncées au paragraphe 3 de la déclaration.

Pour la cour d'appel, le juge Urie a prononcé l'opinion majoritaire, à laquelle le juge Heald a souscrit, adoptant et confirmant les motifs du juge Collier.

Here, Vanguard is not liable to pay the taxes in issue, generated by the Minister's determination of a "fair price" pursuant to section 34 of the Act. The plaintiff is entitled to its full measure of taxable party and party costs.

As a result of the promulgation of Bill C-80 [S.C. 1986, c. 9] last summer such an unconstitutional breach of the rule of law as evinced by section 34 ought not to be again the subject of adjudication. That must be a matter of satisfaction for all concerned. Section 34 is not the type of legislation which is to be prescribed for a dignified, free people in any area of legislative competence, and its demise would hardly be mourned.

Pursuant to Rule 337(2)(b) the plaintiff's solicitors shall draw the draft of an appropriate judgment to implement the Court's conclusions herein. They shall actively seek the defendant's solicitors endorsed approval as to the form at least, if not the content, of the said judgment and thereupon the plaintiff may move for judgment. If the respective solicitors cannot reach agreement about an efficacious form of judgment, they may speak to the matter.

En l'espèce, Vanguard n'est pas tenue de payer les taxes en cause, établies par suite de la fixation du «prix raisonnable» par le Ministre, en vertu de l'article 34 de la Loi. La demanderesse a droit à tous les frais taxables entre parties.

Par suite de la promulgation du projet de loi C-80 [S.C. 1986, chap. 9] l'été dernier, les tribunaux ne devraient plus être saisis de violation constitutionnelle de la primauté du droit comme celle que prévoyait l'article 34. Toutes les parties concernées doivent s'en réjouir. L'article 34 n'est pas une disposition législative digne d'un peuple libre, dans quelque domaine que ce soit, et sa disparition laissera peu de mécontents.

Conformément à la Règle 337(2)b), les avocats de la demanderesse doivent rédiger un projet de jugement approprié pour donner effet à la décision de la Cour en l'espèce. Ils tenteront d'obtenir le consentement préalable des avocats du défendeur, à l'égard de la forme du jugement, sinon du contenu, et la demanderesse pourra ensuite demander que ce jugement soit prononcé. Si les avocats respectifs des parties ne peuvent s'entendre sur une forme efficace de jugement, ils pourront intervenir oralement devant le tribunal.