

T-2176-95
2007 FC 826

T-2176-95
2007 CF 826

The Attorney General of Quebec (Plaintiff)

Le procureur général du Québec (demandeur)

v.

c.

Her Majesty the Queen (Defendant)

Sa Majesté la Reine (défenderesse)

INDEXED AS: QUEBEC (ATTORNEY GENERAL) v. CANADA (F.C.)

RÉPERTORIÉ : QUÉBEC (PROCURÉUR GÉNÉRAL) c. CANADA (C.F.)

Federal Court, Lemieux J.—Montréal, December 6, 7, 8, 9, 13, 14, 15, 16, 17, 2004, January 5, 6, 7, April 18, May 24, July 22, October 3, 4, 5, December 19, 20, 21, 22, 2005; Ottawa, August 10, 2007.

Cour fédérale, juge Lemieux—Montréal, 6, 7, 8, 9, 13, 14, 15, 16 et 17 décembre 2004, 5, 6 et 7 janvier, 18 avril, 24 mai, 22 juillet, 3, 4 et 5 octobre, 19, 20, 21 et 22 décembre 2005; Ottawa, 10 août 2007.

Administrative Law — Statutory Appeals — Action under Federal Court Act, s. 19 challenging rejection by Minister of Finance Canada of plaintiff's application for revenue stabilization payment for 1991-1992 fiscal year — Application rejected following adjustments to revenue subject to stabilization — Plaintiff seeking declarations as to how Minister should consider various sources of revenue — Revenue stabilization payments available through Revenue Stabilization Program set out in Federal-Provincial Fiscal Arrangements and Federal Post-Secondary Education and Health Contributions Act, Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations, 1987 — Payment made to province where revenue subject to stabilization decreasing since previous fiscal year if decrease not resulting from changes in rates, structure of province's own taxes, modes of raising revenue — Declarations granted as follows: change to legislation to have Goods and Services Tax included in Quebec Sales Tax base change to provincial fiscal structure; increased mark-ups of Société des alcools du Québec, Société des loteries et courses du Québec increases within meaning of Act, Regulations; revenue decrease resulting from coming into force of new Canada-Quebec fiscal reciprocity protocol not change by plaintiff in structure of mode of raising revenue — These declarations to be taken into account by Minister in calculating plaintiff's application — Plaintiff not entitled to have decreased interest revenue on personal, corporate income taxes levied, decreased revenue from Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires taken into account by Minister.

Droit administratif — Appels prévus par la loi — Action intentée en vertu de l'art. 19 de la Loi sur la Cour fédérale pour contester le rejet, par le ministre des Finances du Canada, de la demande de paiement de stabilisation des revenus du demandeur pour l'exercice 1991-1992 — La demande a été rejetée par suite de corrections apportées au revenu sujet à stabilisation — Le demandeur a demandé des déclarations quant à la façon dont le ministre doit considérer diverses sources de revenu — Les paiements de stabilisation des revenus sont offerts par l'entremise du Programme de stabilisation des revenus prévu par la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces et sur les contributions fédérales en matière d'enseignement postsecondaire et de santé et le Règlement de 1987 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces — Un paiement est versé à une province si son revenu sujet à stabilisation a diminué comparativement à l'année fiscale précédente dans la mesure où la baisse n'est pas attribuable à des changements dans les taux ou la structure des impôts de la province ou un autre mécanisme de prélèvement — Les déclarations suivantes ont été émises : la modification apportée à la législation pour que la taxe sur les produits et services soit comprise dans l'assiette de la taxe de vente du Québec constitue un changement à la structure fiscale de la province; les augmentations de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec et de la Société des loteries et courses du Québec sont des augmentations au sens de la Loi et du Règlement; la baisse des revenus qui résulte de l'entrée en vigueur du nouveau protocole Canada-Québec de réciprocité fiscale ne constitue pas un changement fait par le demandeur dans la structure des mécanismes de prélèvement — Le ministre doit tenir compte de ces déclarations dans le calcul de la demande du demandeur — Le demandeur n'a pas droit à la prise en

Construction of Statutes — Action under Federal Court Act, s. 19, which confers jurisdiction on Federal Court in cases of controversies between Canada and province, trial de novo, not judicial review — Controversy herein relating to adjustments made to plaintiff's application for revenue stabilization payment under Federal-Provincial Fiscal Arrangements and Federal Post-Secondary Education and Health Contributions Act (Act), Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations, 1987 (Regulations) — Interpretation of words "change", "structure" in Act, s. 6, Regulations, s. 12(1)(b) — Amendment to Retail Sales Tax Act to allow application of Quebec Sales Tax on Goods and Services Tax change in structure of one of Quebec's modes of raising revenue — Regulations, s. 5(1)(ee)(vii) not ambiguous — Provincial miscellaneous revenue base including interest from all taxes — For purposes of Revenue Stabilization Program, taxes assessed not covering interest on those taxes — Regulations, s. 5(1)(ee)(vi) also clear: "revenues classified by Statistics Canada as institutional sales of goods and services" to be treated as miscellaneous provincial revenue.

This was an action (under section 19 of what was then the *Federal Court Act*) by the Attorney General of Quebec (Quebec) challenging the 1994 rejection, by Canada's Minister of Finance (the Minister), of its application for a stabilization payment for its revenue for the 1991-1992 fiscal year (the application). The application was rejected on the basis that Quebec was ineligible for the Revenue Stabilization Program (the Program) set out in the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements and Federal Post-Secondary Education and Health Contributions Act* and the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations*.

Under the Program, a province may receive a monetary payment from the federal government if its revenue subject to stabilization in a fiscal year (the reference year) has decreased from the previous year. However, pursuant to paragraph

compte, par le ministre, de la baisse des revenus d'intérêts cotisés sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et des corporations et de la baisse des revenus de la Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires.

Interprétation des lois — Une action intentée en vertu de l'art. 19 de la Loi sur la Cour fédérale, qui confère à la Cour fédérale une compétence sur les contestations entre le Canada et une province; prend la forme d'un procès de novo plutôt que d'un contrôle judiciaire — Les contestations en l'espèce avaient trait aux corrections apportées à la demande de paiement de stabilisation des revenus du demandeur en application de la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces et sur les contributions fédérales en matière d'enseignement postsecondaire et de santé (la Loi) et du Règlement de 1987 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces (le Règlement) — Interprétation des termes « changement » et « structure » qui se trouvent à l'art. 6 de la Loi et à l'art. 12(1)b du Règlement — La modification apportée à la Loi concernant l'impôt sur la vente au détail pour que la taxe de vente du Québec s'applique à la taxe sur les produits et services constitue un changement à la structure de l'un des mécanismes de prélèvement du Québec — Il n'y a aucune ambiguïté à l'art. 5(1)(ee)(vii) du Règlement — L'assiette de revenus provinciaux divers comprend les revenus d'intérêts provenant de toutes taxes — Pour l'application du Programme de stabilisation des revenus, les impôts cotisés ne couvrent pas les intérêts sur ces impôts — De plus, l'art. 5(1)(ee)(vi) du Règlement précise clairement que « les revenus classés par Statistique Canada comme revenus provenant de la vente de biens et services par une institution » doivent être considérés comme des revenus provinciaux divers.

Il s'agissait d'une action intentée (en vertu de l'article 19 de ce qui était alors la *Loi sur la Cour fédérale*) par le procureur général du Québec (le Québec) pour contester le rejet, en 1994, par le ministre des Finances du Canada (le ministre), de sa demande de paiement de stabilisation de ses revenus pour l'exercice 1991-1992 (la demande). La demande a été rejetée au motif que le Québec était inadmissible au Programme de stabilisation des revenus (le programme) prévu par la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces et sur les contributions fédérales en matière d'enseignement postsecondaire et de santé* (la Loi) et le *Règlement sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces* (le Règlement).

Selon le programme, une province peut recevoir un paiement monétaire du gouvernement fédéral si son revenu sujet à stabilisation d'une année fiscale (l'année de référence) a diminué comparativement à l'année fiscale précédente.

12(1)(b) of the Regulations, the decrease must not be due to changes in the rates or structure of the province's own taxes or other modes of raising revenue. A province's "revenue subject to stabilization", which is defined in subsection 6(2) of the Act, is therefore adjusted pursuant to paragraph 6(1)(b) so as to offset such changes.

Quebec's ineligibility resulted from certain adjustments made by the Minister to the application as a result of which Quebec's revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year was higher than for the 1990-1991 fiscal year. More specifically, the Minister rejected deductions by Quebec from six sources of provincial real revenue subject to stabilization on the basis that the real revenue had changed because of Quebec's efforts. The sources in question were: (1) revenue from the application of the Quebec Sales Tax (QST) on the Goods and Services Tax (GST); (2) an increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ); (3) an increased mark-up of the Société des loteries et courses du Québec (Loto-Québec); (4) the cancellation of the 1987 Canada-Quebec fiscal reciprocity agreement and the coming into effect of the Canada-Quebec reciprocity protocol; (5) interest revenue on Quebec personal and corporate taxes assessed; and (6) revenue from the Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (SOQUIA). Quebec argued that the Minister's adjustments stemmed from the misinterpretation and misapplication of subsections 6(1) of the Act (which sets out the method for calculating stabilization payments) and 12(1) of the Regulations (which sets out the method for adjusting revenue in the reference year). It sought declarations pertaining to how the six above-mentioned sources of revenue should be considered under the Act and Regulations, and requested that the Minister reconsider its application in light of these findings.

The issues were set out by consent in an order of Hugessen J. dated September 5, 2001. They pertained to the Minister's findings with respect to the six above-mentioned sources of revenue. The solution to the questions raised depended largely on the interpretation of certain key words appearing in section 6 of the Act and section 12 of the Regulations, in particular "resulting from changes made by the province in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising the revenue of the province", and the phrase "miscellaneous provincial taxes and revenues" in the definition of "revenue source".

Cependant, suivant l'alinéa 12(1)b) du Règlement, la baisse ne doit pas être attribuable à des changements dans les taux ou la structure des impôts de la province ou un autre mécanisme de prélèvement. Le « revenu sujet à stabilisation », qui est défini au paragraphe 6(2) de la Loi, est donc ajusté conformément à l'alinéa 6(1)b) pour annuler l'impact de ces changements.

L'inadmissibilité du Québec était attribuable à certains ajustements apportés par le ministre à la demande du Québec, ajustements à la suite desquels le revenu du Québec sujet à stabilisation pour l'exercice 1991-1992 était plus élevé que celui de l'exercice 1990-1991. Plus particulièrement, le ministre a refusé de reconnaître les soustractions du Québec provenant de six sources de revenus réels sujets à stabilisation de la province au motif que le revenu réel avait changé en raison des efforts du Québec. Les sources en cause étaient : 1) les revenus provenant de l'application de la taxe de vente du Québec (TVQ) sur la taxe sur les produits et services (TPS); 2) l'augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (SAQ); 3) l'augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des loteries et courses du Québec (Loto-Québec); 4) l'annulation de l'accord Canada- Québec sur la réciprocité fiscale de 1987 et l'entrée en vigueur du protocole Canada-Québec de réciprocité fiscale; 5) les revenus d'intérêts sur les impôts sur le revenu des particuliers et des corporations; et 6) les revenus de la Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (SOQUIA). Le Québec a soutenu que les ajustements apportés par le ministre sont le résultat d'une mauvaise interprétation et application des paragraphes 6(1) de la Loi (qui établit la méthode de calcul des paiements de stabilisation) et 12(1) du Règlement (qui prescrit la méthode de correction des revenus de l'année de référence). Il a demandé des déclarations quant à la façon dont les six sources de revenu susmentionnées doivent être considérées en vertu de la Loi et du Règlement, et que le ministre reconsidère la demande du Québec en tenant compte de ces conclusions.

Les points en litige ont été énoncés, par consentement, dans une ordonnance du juge Hugessen en date du 5 septembre 2001. Ils avaient trait aux conclusions du ministre relativement aux six sources de revenu susmentionnées. La solution aux questions soulevées dépendait grandement de l'interprétation de certains mots-clés qui paraissent à l'article 6 de la Loi et à l'article 12 du Règlement, notamment la phrase « résultant de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux, soit des autres mécanismes de prélèvement sur le revenu de la province », ainsi que de l'expression « revenus et impôts provinciaux divers », qui se trouve dans la définition de « source de revenu ».

Held, the declarations sought should be granted in part.

An analysis of the historical development of section 19 of the *Federal Court Act*, which confers jurisdiction on the Federal Court in cases of controversies between Canada and a province, revealed that the nature of this jurisdiction is in the form of a trial *de novo* rather than judicial review. The Minister's six determinations had to be reviewed based on the evidence admitted at trial without the constraint associated with standards of review applicable to judicial review proceedings and without being bound by the rule of inadmissibility of evidence that was not before the decision maker. New evidence could be filed as long as it existed before the Minister rendered his decision.

Prior to the coming into force of the GST, the QST taxed the old federal sales tax (FST) because the latter, an indirect tax, was hidden in the retail selling price paid by the consumer. The GST on the other hand is a direct tax imposed on the purchase price at retail. To ensure that the QST applied to the purchase price plus the GST, Quebec amended the definition of "sale price" in its *Retail Sales Tax Act* (RSTA) to specifically mention the GST so that the latter would be included in the QST base. The Minister found that this amendment was not a change made by Quebec to its tax structure within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and subparagraph 12(1)(b)(i) of the Regulations (the introduction of, *inter alia*, a new tax).

Applying the construction of statutes principles set out in *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)* to the Act and Regulations, and in particular to the words "change" and "structure" found in paragraph 12(1)(b) of the Regulations, in its ordinary and grammatical sense, the amendment of the RSTA to allow the application of the QST on the GST represented a change in the structure of one of Quebec's modes of raising revenue. Quebec was therefore entitled to the declaration sought, i.e. that the amendment to the RSTA is a change to Quebec's fiscal structure that the Minister should take into account in calculating Quebec's stabilization payment application.

When it was announced that the FST had been terminated and the GST had come into effect, the SAQ revised its mark-up structure upward in order to maintain its earnings and the dividend level of its shareholder, the Quebec Minister of Finance. Quebec therefore made an adjustment to the 1991-1992 real revenue from its sales through the SAQ to reflect the financial impact resulting from the increase in the mark-up. However, the Minister concluded that the evidence presented by Quebec did not show any increase in the SAQ's

Jugement : les déclarations recherchées doivent être émises en partie.

Il ressort d'une étude de l'évolution historique de l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale*, qui confère à la Cour fédérale une compétence sur les contestations entre le Canada et une province, que la nature de cette compétence prend la forme d'un procès *de novo* plutôt que d'un contrôle judiciaire. Les six déterminations du ministre devaient être revues sur la base de la preuve admise au procès sans contrainte associée aux normes de contrôle applicables aux recours en contrôle judiciaire et sans contrainte associée à la règle de l'irrecevabilité de la preuve qui n'était pas devant le décideur. De nouveaux éléments de preuve pouvaient être produits dans la mesure où ils existaient avant la décision du ministre.

Avant l'entrée en vigueur de la TPS, la TVQ taxait l'ancienne taxe de vente fédérale (la TVF) parce que celle-ci, une taxe indirecte, était cachée dans le prix de vente au détail payé par le consommateur. La TPS, elle, est une taxe directe qui est imposée sur le prix d'achat au détail. Pour s'assurer que la TVQ s'appliquait au prix d'achat et à la TPS, le Québec a modifié la définition de « prix de vente » de sa *Loi concernant l'impôt sur la vente au détail* (LIVD) pour spécifiquement faire mention de la TPS afin que celle-ci soit comprise dans l'assiette de la TVQ. Le ministre a déclaré que ce changement ne constituait pas un changement apporté par le Québec à sa structure fiscale au sens de l'alinéa 6(1)(b) de la Loi et du sous-alinéa 12(1)(b)(i) du Règlement (l'introduction, entre autres, d'une nouvelle taxe).

En appliquant les principes d'interprétation des lois énoncés dans l'arrêt *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)* à la Loi et au Règlement, notamment aux termes « changement » et « structure » qui se trouvent à l'alinéa 12(1)(b) du Règlement, en suivant leur sens ordinaire et grammatical, la modification de la LIVD pour permettre l'application de la TVQ sur la TPS représentait un changement dans la structure de l'un des modes de prélèvement du Québec. Le Québec avait donc droit à la déclaration recherchée, soit que la modification de la LIVD constitue un changement à la structure fiscale du Québec dont le ministre doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du Québec.

Devant l'annonce de l'abolition de la TVF et de l'entrée en vigueur de la TPS, la SAQ a révisé à la hausse sa structure de majoration afin de maintenir ses bénéfiques et le niveau de dividende à son actionnaire, le ministre des Finances du Québec. Par conséquent, le Québec a apporté une correction aux revenus réels de 1991-1992 provenant des produits vendus par la SAQ pour refléter l'impact financier découlant de l'augmentation de la marge de bénéfice. Cependant, le ministre a conclu que la preuve apportée par le Québec ne

mark-up within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations.

Canada argued that Quebec had to show that prior to the year of the application, the province had legislated an increase in the SAQ's mark-up. According to Canada, the formula used by Quebec to establish such an increase resulted in an *ex post facto* rate which was not a valid means of showing an increase legislated by the SAQ to increase its mark-up.

The evidence presented by Quebec showed that the SAQ had decided on a new mark-up structure before the coming into force of the GST. Quebec was therefore entitled to a declaration that the increased mark-up of the SAQ for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up of goods sold to the public by that agency within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations that the Minister should take into account in calculating Quebec's application.

Quebec included lottery revenue in its application, but made an adjustment for the 1991-1992 fiscal year, deducting what it determined to be the impact of the increase in the mark-up on lottery tickets sold to the public by Loto-Québec. The Minister did not take this adjustment into account. He found that the increased mark-up rate was not an increase in the mark-up of goods sold to the public within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations.

New evidence was submitted showing that for each lottery identified there was an *a priori* intention by the Loto-Québec board of directors to increase the mark-up on each product before the product was sold to the public. The conclusions that applied to the SAQ also applied to Loto-Québec. Quebec was entitled to a declaration that the increased mark-up of Loto-Québec is an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations that the Minister should take into account in calculating Quebec's application.

In its application, Quebec sought to take into account the decrease in its QST revenue resulting from the cancellation of the 1987 Canada-Quebec fiscal reciprocity agreement (the 1987 agreement), which was replaced by a fiscal reciprocity protocol in December 1990 (the 1990 agreement). Under the

faisait état d'aucune augmentation de la marge de bénéfice de la SAQ au sens de l'alinéa 6(1)b) de la Loi et du sous-alinéa 12(1)b)(viii) du Règlement.

Le Canada a soutenu que le Québec devait démontrer que la province avait, avant l'année de la demande, légiféré une augmentation de la marge de bénéfice de la SAQ. Selon le Canada, la formule utilisée par le Québec pour établir cette hausse a donné lieu à un taux *ex post facto* qui n'était pas valable pour démontrer une augmentation légiférée par la SAQ afin d'augmenter sa marge de bénéfice.

La preuve soumise par le Québec démontrait que la SAQ avait adopté une nouvelle structure de majoration avant l'entrée en vigueur de la TPS. Par conséquent, le Québec avait droit à une déclaration précisant que l'augmentation de la marge bénéficiaire de la SAQ pour l'exercice 1991-1992 constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'alinéa 6(1)b) de la Loi et du sous-alinéa 12(1)b)(viii) du Règlement dont le ministre doit tenir compte dans son calcul de la demande du Québec.

Le Québec a inclus les revenus de loteries dans sa demande, mais y a apporté une correction pour l'exercice 1991-1992, soustrayant la somme qu'il a déterminé être l'impact de l'augmentation de la marge de bénéfice sur les loteries vendues au public par Loto-Québec. Le ministre n'a pas tenu compte de cette correction. Il a conclu que l'augmentation du taux de la marge de bénéfice ne correspondait pas à une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public au sens de l'alinéa 6(1)b) de la Loi et du sous-alinéa 12(1)b)(viii) du Règlement.

De nouveaux éléments de preuve ont été produits pour démontrer que pour chaque loterie identifiée il y avait une volonté *a priori* du conseil d'administration de Loto-Québec d'augmenter la marge de bénéfice sur chaque produit avant que ce produit ne soit vendu au public. Les conclusions qui s'appliquaient à la SAQ s'appliquaient aussi à Loto-Québec. Le Québec avait droit à une déclaration précisant que l'augmentation de la marge bénéficiaire de Loto-Québec constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'alinéa 6(1)b) de la Loi et du sous-alinéa 12(1)b)(viii) du Règlement dont le ministre doit tenir compte dans son calcul de la demande du Québec.

Dans sa demande, le Québec a voulu tenir compte de la baisse de ses revenus provenant de la TVQ résultant de la résiliation de l'accord de réciprocité fiscale Canada-Québec de 1987 (l'accord de 1987), qui a été remplacé par un protocole d'accord de réciprocité fiscale en décembre 1990 (l'accord de

1987 agreement, Canada undertook to remit to the Government of Quebec the QST on purchases made by its departments and designated Crown corporations. Quebec, in return, undertook to remit to Canada the FST from its purchases and those of its designated Crown corporations. The Minister refused to recognize the adjustment made by Quebec on the ground that the revocation of the 1987 agreement was the result of a change made by Quebec within the meaning of the Act and Regulations.

A fiscal reciprocity agreement is not a mode of raising revenue within the meaning of section 12 of the Regulations because it cannot be implemented unilaterally or independently of Canada's wishes. Also, revenue from fiscal agreements is not excluded from revenue subject to stabilization in paragraph 6(1)(b) of the Act, and the source of the revenue from the 1987 agreement is the sales tax to which paragraph (d) of the definition "revenue source" in subsection 4(2) of the Act applies. Quebec was entitled to a declaration that the revenue decrease from the retail sales tax which results from the coming into force of the 1990 fiscal reciprocity agreement is not a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of paragraphs 6(1)(b) of the Act and 12(1)(a) of the Regulations and should be taken into account by the Minister in calculating Quebec's revenue subject to stabilization.

In its application, Quebec included the decrease in revenue from interest assessed on personal and corporate taxes in its calculation of revenue subject to stabilization. The Minister refused to take this decrease into account on the basis that it was miscellaneous revenue excluded from the calculation of revenue subject to stabilization.

There is no ambiguity in the Regulations. Parliament's intention was to include in the provincial miscellaneous revenue base revenue from interest derived from all taxes. The concepts of taxes assessed and interest assessed are separate, leading to the conclusion that for the purposes of the Program taxes assessed do not cover interest on those taxes. Quebec was not entitled to a declaration that the decrease in interest revenue it received on taxes levied on personal income and corporate income should be taken into account by the Minister in calculating Quebec's revenue subject to stabilization.

Quebec included in its application the decreased dividend received from SOQUIA in 1991-1992. The Minister did not take this decrease into account because he determined that SOQUIA profits were classified by Statistics Canada as

1990). Selon l'accord de 1987, le Canada s'engageait à remettre au gouvernement du Québec la TVQ sur les achats effectués par ses ministères et sociétés d'État désignées. En contrepartie, le Québec s'engageait à remettre au Canada la TVF provenant de ses achats et ceux de ses sociétés d'État désignées. Le ministre a refusé de reconnaître l'ajustement apporté par le Québec au motif que la révocation de l'accord de 1987 était le résultat d'un changement fait par le Québec au sens de la Loi et du Règlement.

Un accord de réciprocité fiscale n'est pas un mécanisme de prélèvement au sens de l'article 12 du Règlement parce qu'il ne peut pas être mis en application unilatéralement ou indépendamment de la volonté du Canada. En outre, les revenus provenant des accords fiscaux ne sont pas exclus du revenu sujet à stabilisation à l'alinéa 6(1)b) de la Loi, et la source des revenus provenant de l'accord de 1987 est celle de la taxe de vente visée par l'alinéa d) de la définition de « source de revenu » au paragraphe 4(2) de la Loi. Le Québec avait droit à une déclaration précisant que la baisse des revenus provenant de la taxe sur les ventes au détail qui résulte de l'entrée en vigueur de l'accord de réciprocité fiscale de 1990 ne constitue pas un changement fait par le Québec dans la structure de mécanismes de prélèvement de la province au sens des alinéas 6(1)b) de la Loi et 12(1)a) du Règlement et doit être pris en compte par le ministre dans le calcul du revenu sujet à stabilisation du Québec.

Dans sa demande, le Québec a inclus la baisse des revenus d'intérêts cotisés sur les impôts cotisés des particuliers et des corporations dans son calcul des revenus sujets à stabilisation. Le ministre a refusé de tenir compte de cette baisse au motif qu'il s'agissait de revenus divers exclus du calcul du revenu sujet à stabilisation.

Il n'y a aucune ambiguïté dans le Règlement. L'intention du législateur était d'inclure dans l'assiette de revenus provinciaux divers les revenus d'intérêts provenant de toutes taxes. Les notions d'impôts cotisés et d'intérêts cotisés sont distinctes, menant à la conclusion que pour les fins du programme les impôts cotisés ne couvrent pas les intérêts sur ces impôts. Le Québec n'avait pas droit à une déclaration précisant que la baisse des revenus d'intérêts perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des corporations doit être prise en compte par le ministre dans le calcul du revenu sujet à stabilisation du Québec.

Le Québec a inclus dans sa demande la baisse du dividende reçu de la SOQUIA en 1991-1992. Le ministre n'a pas tenu compte de cette baisse parce qu'il a déterminé que les bénéficiaires de la SOQUIA étaient classés par Statistique Canada

“miscellaneous provincial taxes and revenues”, and thus were specifically excluded from the revenue subject to stabilization.

The purpose of section 5 of the Regulations is to define and give substance to the concept of “miscellaneous provincial taxes and revenues”. In subparagraph 5(1)(ee)(vi) of the Regulations, Parliament clearly stated that “revenues classified by Statistics Canada as institutional sales of goods and services” should be treated as miscellaneous provincial revenue. That was the case with SOQUIA in 1994 when the Quebec application was considered. Quebec was therefore not entitled to a declaration that revenue from SOQUIA is revenue from a business enterprise within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and subparagraph 5(1)(b)(ii) of the Regulations that the Minister should take into account in calculating Quebec’s revenue subject to stabilization.

comme des « revenus provinciaux divers » et étaient donc spécifiquement exclus du revenu sujet à stabilisation.

Le but de l’article 5 du Règlement est de définir ou d’ étoffer la notion de « revenus et impôts provinciaux divers ». Au sous-alinéa 5(1)(ee)(vi) du Règlement, le législateur s’est clairement exprimé à l’effet que « les revenus classés par Statistique Canada comme revenus provenant de la vente de services par une institution » doivent être considérés comme des revenus provinciaux divers. Tel était le cas de la SOQUIA en 1994 lors de l’étude de la demande du Québec. En conséquence, le Québec n’avait pas droit à une déclaration précisant que les revenus de la SOQUIA sont des revenus d’une entreprise commerciale au sens de l’alinéa 6(1)(b) de la Loi et du sous-alinéa 5(1)(b)(ii) du Règlement dont le ministre doit tenir compte dans son calcul du revenu sujet à stabilisation du Québec.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

- An Act respecting the Supreme Court of Canada and the Exchequer Court of Canada*, S.Q. 1906, c. 6, ss. 1, 2, 3.
An Act to amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation, S.Q. 1990, c. 60.
Canada Evidence Act, R.S.C., 1985, c. C-5, ss. 37, 39 (as am. by S.C. 1992, c. 1, s. 144, Sch. VII, item 5(F)).
Constitution Act, 1867, 30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act, 1982*, Item 1) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 5], s. 125.
Employment Standards Act, R.S.O. 1980, c. 137, ss. 40 (as am. by S.O. 1987, c. 30, s. 4), 40a(1a) (as enacted by S.O. 1981, c. 22, s. 2; 1987, c. 30, s. 5).
Exchequer Court Act, R.S.C. 1906, c. 140, s. 32.
Excise Tax Act, R.S.C., 1985, c. E-15.
Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 19.
Federal Court Act, R.S.C., 1985, c. F-7, ss. 17 (as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 3), 18 (as am. *idem*, s. 26), 19, 28 (as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 8).
Federal Court Rules, 1998, SOR/98-106.
Federal Courts Act, R.S.C., 1985, c. F-7, ss. 1 (as am. by S.C. 2002, c. 8, s. 14), 19 (as am. *idem*, s. 28).
Federal-Provincial Fiscal Arrangements Act, R.S.C., 1985, c. F-8, s. 1 (as am. by S.C. 1995, c. 17, s. 45).
Federal-Provincial Fiscal Arrangements and Federal Post-Secondary Education and Health Contributions Act, R.S.C., 1985, c. F-8, ss. 4(2) “revenue source”, 5, 6 (as am. by R.S.C., 1985 (3rd Supp.), c. 11, s. 5).
Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations, 1987, SOR/87-240, ss. 5(1)(as am. by SOR/91-147, s. 1), (2), 12(1), 13(1), 17.
Federal-Provincial Tax-Sharing Arrangements Act, S.C.

LOIS ET RÈGLEMENTS CITÉS

- Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce*, 30 octobre 1947, [1948] R.T. Can. n° 31.
Acte de la Cour Suprême et de l’Échiquier, S.C. 1875, ch. 11, art. 54.
Acte des cours Suprême et de l’Échiquier, S.R.C. 1886, ch. 135, art. 72.
Loi concernant la Cour suprême du Canada et la Cour de l’échiquier du Canada, S.Q. 1906, ch. 6, art. 1, 2, 3.
Loi concernant l’impôt sur la vente en détail, L.R.Q., ch. I-1, art. 2(7) « prix de vente » (mod. par L.Q. 1990, ch. 60, art. 1).
Loi constitutionnelle de 1867, 30 & 31 Vict., ch. 3 (R.-U.) (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 5], art. 125.
Loi de la cour de l’Échiquier, S.R.C. 1906, ch. 140, art. 32.
Loi modifiant la Loi concernant l’impôt sur la vente en détail et d’autres dispositions législatives d’ordre fiscal, L.Q. 1990, ch. 60.
Loi sur la Cour fédérale, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 17 (mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 3), 18 (mod., *idem*, art. 26), 19, 28 (mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 8).
Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e supp.), ch. 10, art. 19.
Loi sur la preuve au Canada, L.R.C. (1985), ch. C-5, art. 37, 39 (mod. par L.C. 1992, ch. 1, art. 144, ann. VII, art. 5(F)).
Loi sur la taxe d’accise, L.R.C. (1985), ch. E-15.
Loi sur les arrangements entre le Canada et les provinces relativement au partage d’impôts, S.C. 1956, ch. 29.
Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement

1956, c. 29.
General Agreement on Tariffs and Trade, October 30, 1947, [1948] Can. T.S. No. 31.
Retail Sales Tax Act, R.S.Q., c. I-1, s. 2(7) “sale price” (as am. by S.Q. 1990, c. 60, s. 1).
Supreme and Exchequer Court Act (The), S.C. 1875, c. 11, s. 54.
Supreme and Exchequer Courts Act (The), R.S.C. 1886, c. 135, s. 72.
Taxation Act, R.S.Q., c. I-3, s. 1039.

fédéral et les provinces, L.R.C. (1985), ch. F-8, art. 1 (mod. par L.C. 1995, ch. 17, art. 45).
Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces et sur les contributions fédérales en matière d'enseignement postsecondaire et de santé, L.R.C. (1985), ch. F-8, art. 4(2) « source de revenu », 5, 6 (mod. par L.R.C. (1985) (3^e suppl.), ch. 11, art. 5).
Loi sur les Cours fédérales, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 1 (mod. par L.C. 2002, ch. 8, art. 14), 19 (mod., *idem*, art. 28).
Loi sur les impôts, L.R.Q., ch. I-3, art. 1039.
Loi sur les normes d'emploi, L.R.O. 1980, ch. 137, art. 40 (mod. par L.O. 1987, ch. 30, art. 4), 40a(1a) (édicte par L.O. 1981, ch. 22, art. 2; 1987, ch. 30, art. 5).
Règlement de 1987 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces, DORS/87-240, art. 5(1) (mod. par DORS/91-147, art. 1), (2), 12(1), 13(1), 17.
Règles de la Cour fédérale (1998), DORS/98-106.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re), [1998] 1 S.C.R. 27; (1998), 36 O.R. (3d) 418; 154 D.L.R. (4th) 193; 50 C.B.R. (3d) 163; 33 C.C.E.L. (2d) 173; 221 N.R. 241; 106 O.A.C. 1.

CONSIDERED:

Attorney-General of Ontario v. Attorney-General of Canada (1907), 39 S.C.R. 14; *Ontario, Province of v. Dominion of Canada* (1909), 42 S.C.R. 1; *Canada (Dominion of) v. Ontario (Province of)*, [1910] A.C. 637 (P.C.); *R. (Canada) v. R. (P.E.I.)*, [1978] 1 F.C. 533; (1977), 14 Nfld. & P.E.I.R. 477; 83 D.L.R. (3d) 492; 33 A.P.R. 477; 20 N.R. 91(C.A.); revg [1976] 2 F.C. 712; (1976), 66 D.L.R. (3d) 465 (T.D.).

AUTHORS CITED

Black's Law Dictionary, 8th ed. St. Paul, Minn.: West, 2004, “change”.
Le Nouveau Petit Robert: Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française. Paris: Dictionnaires Le Robert, 1993, “changement”, “structure”.
Trésor de la langue française: dictionnaire de la langue du XIX^e et du XX^e siècle. Paris: Édition du Centre national de la recherche scientifique, 1986, “changement”, “structure”.

JURISPRUDENCE CITÉE

DÉCISION APPLIQUÉE :

Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re), [1998] 1 R.C.S. 27.

DÉCISIONS EXAMINÉES :

Attorney-General of Ontario v. Attorney-General of Canada (1907), 39 R.C.S. 14; *Ontario, Province of v. Dominion of Canada* (1909), 42 R.C.S. 1; *Canada (Dominion of) v. Ontario (Province of)*, [1910] A.C. 637 (P.C.); *R. (Canada) c. R. (Î.-P.-É.)*, [1978] 1 C.F. 533 (C.A.); inf. [1976] 2 C.F. 712 (1^{re} inst.).

DOCTRINE CITÉE

Black's Law Dictionary, 8^e éd. St. Paul, Minn.: West, 2004, « change ».
Le Nouveau Petit Robert : Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française. Paris : Dictionnaires Le Robert, 1993, « changement », « structure ».
Trésor de la langue française : dictionnaire de la langue du XIX^e et du XX^e siècle. Paris : Édition du Centre national de la recherche scientifique, 1986, « changement », « structure ».

ACTION under section 19 of the *Federal Court Act* challenging the rejection of the plaintiff's application for a stabilization payment under the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements and Federal Post-Secondary Education and Health Contributions Act* and the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations, 1987*, and seeking certain declarations pertaining to that application. Declarations granted in part.

ACTION intentée en vertu de l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* pour contester le rejet de la demande de paiement de stabilisation des revenus du demandeur en vertu de la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces et sur les contributions fédérales en matière d'enseignement postsecondaire et de santé* et le *Règlement de 1987 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*, et demander certaines déclarations ayant trait à cette demande. Déclarations accordées en partie.

APPEARANCES:

Réal A. Forest, Dominique Gibbens, Stéphanie Lavallée and Bertrand Roy for plaintiff.
Raynold Langlois, Chantal Chatelain and Delbie Desharnais for defendant.

ONT COMPARU :

Réal A. Forest, Dominique Gibbens, Stéphanie Lavallée et Bertrand Roy pour le demandeur.
Raynold Langlois, Chantal Chatelain et Delbie Desharnais pour la défenderesse.

SOLICITORS OF RECORD:

Fasken Martineau DuMoulin LLP, Montréal, for plaintiff.
Langlois Kronström Desjardins, Montréal, for defendant.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Fasken Martineau DuMoulin S.E.N.C.R.L., s.r.l., Montréal, pour le demandeur.
Langlois Kronström Desjardins, Montréal, pour la défenderesse.

The following is the English version of the reasons for judgment and judgment rendered by

Voici les motifs du jugement et le jugement rendus en français par

LEMIEUX J.:

LE JUGE LEMIEUX :

1. Introduction

[1] Pursuant to the provisions of section 19 of the *Federal Court Act* [R.S.C., 1985, c. F-7], the Attorney General of Quebec (Quebec) is challenging by means of an action brought against Her Majesty the Queen in right of Canada (Canada) on October 17, 1995, the decision on November 29, 1994 (the decision) by the Minister of Finance of Canada (the Minister) rejecting Quebec's application on September 28, 1993, for a stabilization payment for its revenue for the fiscal year 1991-1992. In that decision the Minister determined that Quebec was not eligible for the Revenue Stabilization Program (the Program) [or Stabilization Program] set out in the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements and Federal Post-Secondary Education and Health Contributions*

1. Introduction

[1] En vertu des dispositions de l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* [L.R.C. (1985), ch. F-7], le procureur général du Québec (le Québec), au moyen d'une action intentée le 17 octobre 1995 contre Sa Majesté la Reine du chef du Canada (le Canada), conteste la décision du 29 novembre 1994 (la décision) du ministre des Finances du Canada (le ministre), refusant la demande du Québec en date du 28 septembre 1993 d'un paiement de stabilisation de ses revenus pour l'exercice financier 1991-1992. Dans cette décision, le ministre a déterminé que le Québec était inadmissible au Programme de stabilisation des revenus (le Programme) [ou Programme de stabilisation], prévu par la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et*

Act, R.S.C., 1985, c. F-8 (the Act) and by its implementing regulations, the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations*, 1987, SOR/87-240 (the Regulations), as amended and in effect in the fiscal year 1991-1992.

[2] In Canada's submission, this ineligibility for the Program was due to certain adjustments made by the Minister to Quebec's application, as a result of which Quebec's revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year, according to the latter, was higher than for the 1990-1991 fiscal year.

[3] In 1994 section 19 of the *Federal Court Act* [now the *Federal Courts Act*, R.S.C., 1985, c. F-7, s. 1 (as am. by S.C. 2002, c. 8, s. 14)] read:

19. Where the legislature of a province has passed an Act agreeing that the Court, whether referred to in that Act by its present name or by its former name of the Exchequer Court of Canada, has jurisdiction in cases of controversies

(a) between Canada and such province, or

(b) between that province and any other province or provinces that have passed a like Act,

the Court has jurisdiction to determine the controversies and the Trial Division shall deal with any such matter in the first instance. [Emphasis added.]

[4] It should be mentioned that the action at bar relates only to six sources or classes of provincial revenue and the adjustments made by the Minister, rejecting the corrections by Quebec to the real revenue for the fiscal year 1991-1992, from the following sources:

- Retail sales —revenue from application of the Quebec Sales Tax (QST) on the federal Goods and Services Tax (GST) in effect on January 1, 1991. Federal adjustment: + \$168,248,000.

les provinces et sur les contributions fédérales en matière d'enseignement postsecondaire et de santé, L.R.C. (1985), ch. F-8 (la Loi) ainsi que par son Règlement d'application, le *Règlement de 1987 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*, DORS/87-240 (le Règlement), tels que modifiés et en vigueur durant l'exercice financier 1991-1992.

[2] Selon le Canada, cette inadmissibilité au Programme est due à certains ajustements apportés par le ministre à la demande du Québec, ajustements à la suite desquels le revenu du Québec sujet à stabilisation pour l'exercice financier 1991-1992, selon celui-ci, était plus élevé que celui de l'exercice financier 1990-91.

[3] En 1994, l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* [maintenant la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 1 (mod. par L.C. 2002, ch. 8, art. 14)] se lisait :

19. Lorsque l'assemblée législative d'une province a adopté une loi reconnaissant sa compétence en l'espèce, qu'elle y soit désignée sous son nouveau nom ou celui de Cour de l'échiquier du Canada, la Cour fédérale est saisie des cas de litige :

a) entre le Canada et cette province;

b) entre cette province et une ou plusieurs autres provinces ayant adopté une loi semblable.

C'est la Section de première instance qui connaît de ces affaires. [Je souligne.]

[4] Il convient de mentionner que le présent recours ne vise que six sources ou catégories de revenu provincial et les ajustements apportés par le ministre, refusant les corrections du Québec à leurs revenus réels pour l'exercice financier de 1991-1992, provenant des sources qui suivent :

- Ventes au détail—revenus provenant de l'application de la Taxe de vente québécoise (TVQ) sur la Taxe sur les produits et services (TPS) en vigueur le 1^{er} janvier 1991. Ajustement fédéral + 168 248 000 \$;

- Alcoholic beverages—increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ). Federal adjustment: + \$105,390,000.
- Lotteries—increased mark-up of Loto-Québec [Société des loteries et courses du Québec]. Federal adjustment: + \$11,927,637.
- Retail sales—cancellation of 1987 Canada-Quebec fiscal reciprocity agreement and coming into effect of Canada-Quebec protocol on January 1, 1991. Federal adjustment: + \$36,456,000.
- Quebec personal and corporate taxes—interest revenue on Quebec taxes assessed. Federal adjustment: + \$20,429,000.
- Revenue from public undertakings—the Société québécoise d’initiatives agro-alimentaires (SOQUIA). Federal adjustment: + \$3,000,000.
- Boissons alcooliques—l’augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (SAQ). Ajustement fédéral : + 105 390 000 \$;
- Loteries—l’augmentation de la marge bénéficiaire de Loto-Québec [Société des loteries et courses du Québec]. Ajustement fédéral : + 11 927 637 \$;
- Ventes au détail—l’annulation de l’accord Canada-Québec sur la réciprocité fiscale de 1987 et l’entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1991 du protocole Canada-Québec. Ajustement fédéral : + 36 456 000 \$;
- Impôts du Québec sur les particuliers et les corporations—revenus d’intérêt sur les impôts québécois cotisés. Ajustement fédéral : + 20 429 000 \$;
- Revenus d’entreprises publiques—la Société québécoise d’initiatives agro-alimentaires (SOQUIA). Ajustement fédéral : + 3 000 000 \$.

[5] Quebec argued that the adjustments made to Quebec revenue subject to stabilization by the Minister for the 1991-1992 fiscal year, from these six sources, were the result of a misinterpretation and misapplication of subsections 6(1) [as am. by R.S.C., 1985 (3rd Supp.), c. 11, s. 5] of the Act and 12(1) of the Regulations, and that their effect was to deprive Quebec of a stabilization payment of some \$126,000,749.

[6] Quebec did not dispute either the basic data or the calculations made by the Minister of Finance’s officials in Ottawa. Instead, it is asking this Court in the action at bar to issue certain declarations on the six items at issue. In particular, Quebec is asking that this Court declare how these six items should be considered under the Act and Regulations, and that the Minister should reconsider Quebec’s application taking this Court’s findings on these items into account. In other words, therefore, Quebec is asking the Court to limit itself to issuing declarations on points of law and to refer determination of the quantum of the claim back to the Minister for him to review the matter in light of the directions given by the Court.

[5] Le Québec prétend que les ajustements apportés par le ministre sujet à stabilisation pour l’année fiscale 1991-1992, provenant de ces six sources, sont le résultat d’une mauvaise interprétation et application des paragraphes 6(1) [mod. par L.R.C. (1985) (3^e suppl.), ch. 11, art. 5] de la Loi et 12(1) du Règlement et qu’ils sont à l’effet de priver le Québec d’un paiement de stabilisation s’élevant à 126 000 749 \$.

[6] Le Québec ne conteste ni les données de base ni les calculs effectués par les fonctionnaires du ministre des Finances à Ottawa. Dans le cadre du présent recours, il demande plutôt à cette Cour d’émettre certaines déclarations relativement aux six éléments en litige. Plus précisément, le Québec requiert de cette Cour qu’elle déclare de quelles façons ces six éléments doivent être considérés aux termes de la Loi et du Règlement, et que le ministre doit reconsidérer la demande du Québec en tenant compte des conclusions de cette Cour quant à ces éléments. Autrement dit, le Québec demande donc à la Cour de se limiter à émettre des déclarations sur des points de droit et de retourner la détermination du quantum de la réclamation au ministre pour qu’il reconsidère le dossier à la lumière des directives formulées par la Cour.

[7] Quebec's approach has a great deal of merit. As we will see, the Act and Regulations require that the Province's real revenue for 1991-1992, from a source of revenue subject to stabilization, shall be adjusted upward or downward to offset the financial impact of each change made by the Province to its tax rates or structure.

[8] Identifying the financial impact of a change made by the Province to its tax rates or modes of raising revenue is a somewhat complex exercise based on projections of what the real revenue would have been without the change. The declarations sought by Quebec recognize the Minister's jurisdiction in this area, as the Court has received no evidence on the financial impact of each declaration sought.

[9] In other words, Quebec is not asking this Court to rule on the monetary amount to which Quebec may be entitled for each of the six disputed items.

[10] The declarations sought are the following:

DECLARE THAT the legislative amendment made by Quebec by adoption of the *Act to Amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation*, S.Q. 1990, c. 60, to enable the QST to be applied to the GST, is a change made by Quebec to its fiscal structure within the meaning of section 6(1)(b) of the Fiscal Arrangements Act and section 12(1)(b)(i) of the 1987 Regulations, which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year;

DECLARE THAT the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ) for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(viii) of the *1987 Regulations*, which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year;

DECLARE THAT the revenue decrease from the retail sales tax for the 1991-1992 fiscal year which results from the coming into force on January 1, 1991 of the protocol on fiscal reciprocity between Canada and Quebec signed on December

[7] L'approche du Québec a beaucoup de mérite. Comme nous le verrons, la Loi et le Règlement exigent que les revenus réels de la province pour 1991-1992, provenant d'une source de revenus sujets à stabilisation, soient corrigés, à la hausse ou à la baisse, afin d'annuler l'impact financier de chaque changement fait par la province à ses taux ou à sa structure fiscale.

[8] Isoler l'impact financier d'un changement fait par la province à ses taux ou mécanismes de prélèvement est un exercice d'une certaine complexité basé sur des projections de ce que les revenus réels auraient été sans le changement. Les déclarations recherchées par le Québec respectent la compétence du ministre dans ce domaine, la Cour n'ayant reçu aucune preuve sur l'impact financier de chaque déclaration recherchée.

[9] En d'autres mots, le Québec ne demande pas à cette Cour de statuer sur le montant financier auquel le Québec aurait droit relativement à chacun des six éléments contestés.

[10] Les déclarations recherchées sont les suivantes :

DÉCLARE QUE la modification législative effectuée par le Québec par l'adoption de la *Loi modifiant la Loi concernant l'impôt sur la vente au détail et d'autres dispositions législatives d'ordre fiscal*, L.Q., 1990, c. 60, aux fins de permettre l'application de la TVQ sur la TPS, constitue un changement apporté par le Québec à sa structure fiscale au sens de l'article 6(1)b) de la Loi sur les arrangements fiscaux et de l'article 12(1)b)(i) du Règlement de 1987, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992;

DÉCLARE QUE l'augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (SAQ) pour l'exercice 1991-1992, constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 12(1)b)(viii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992;

DÉCLARE QUE la baisse des revenus provenant de la taxe sur les ventes au détail pour l'exercice 1991-1992 qui résulte de l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 1991, du Protocole d'accord de réciprocité fiscale intervenu entre le Canada et le

21, 1990 is not a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(a) of the *1987 Regulations* [and] should be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for that fiscal period;

DECLARE THAT the decrease in interest revenue received by Quebec on taxes levied on personal income and corporate income, which are a source of revenue within the meaning of section 4(2)(a) and (b) of the *Fiscal Arrangements Act* and are not covered by the definition of “miscellaneous revenue” set out in section 4(2)(ff) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 5(1)(ee)[vii] [sic] of the *1987 Regulations*, should be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year;

DECLARE THAT the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ) for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up of goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(viii) of the *1987 Regulations*, which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year;

DECLARE THAT revenue from the Société québécoise d’initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) is revenue from a business enterprise within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 5(1)(b)(ii) of the *1987 Regulations*, which the Minister of Finance should take into account in calculating revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year;

DECLARE THAT the Minister of Finance of Canada must take the findings of this Court on the questions submitted into account in considering the Government of Quebec’s application for a stabilization payment;

WITH COSTS. [Emphasis added.]

[11] For its part, Canada argued that the Minister’s determinations on the six items in the application were justified and that they are not reviewable by this Court. What is more, Canada argued that even if Quebec were successful on the items at issue, the [TRANSLATION] “financial impact” of the determinations, adjustments and corrections made by the Minister of Finance of

Québec le 21 décembre 1990, ne constitue pas un changement fait par le Québec dans la structure d’un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l’article 6(1)(b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l’article 12(1)(a) du *Règlement de 1987*, [et] doit être prise en compte par le ministre des Finances du Canada dans le calcul du revenu soumis à stabilisation pour cet exercice;

DÉCLARE QUE la baisse des revenus d’intérêt perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des corporations, qui sont une source de revenu au sens des alinéas a) et b) de l’article 4(2) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et ne sont par visés par la définition de « revenus divers » prévue par l’article 4(2)(ff) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et par l’article 5(1)(ee)[vii] [sic] du *Règlement de 1987*, doit être prise en compte par le ministre des Finances du Canada dans le calcul du revenu sujet à stabilisation pour l’exercice 1991-1992;

DÉCLARE QUE l’augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des loteries et courses du Québec (Loto-Québec) (SAQ) pour l’exercice 1991-1992, constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l’article 6(1)(b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l’article 12(1)(b) (viii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l’exercice 1991-1992;

DÉCLARE QUE les revenus de la Société québécoise d’initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) sont des revenus d’une entreprise commerciale au sens de l’article 6(1)(b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l’article 5(1)(b)(ii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances doit tenir compte dans son calcul du revenu soumis à stabilisation pour l’exercice 1991-1992;

DÉCLARE QUE le ministre des Finances du Canada doit considérer la demande d’un paiement de stabilisation du gouvernement du Québec en tenant compte des conclusions de cette Cour sur les questions soulevées;

LE TOUT AVEC DÉPENS. [Je souligne.]

[11] Le Canada quant à lui soutient que les déterminations du ministre à l’égard des six éléments de la demande étaient justifiées et qu’elles ne sont pas révisables par cette Cour. Qui plus est, le Canada prétend que, même si le Québec avait gain de cause quant aux éléments en litige, « l’impact financier » des déterminations, rajustements et corrections effectués par

Canada would not have the effect alleged by Quebec on the amount of the stabilization payment. Canada submitted that, if Quebec were successful as a result of this action, the amounts alleged by the Province did not represent the actual financial impact of the increased mark-up of the SAQ, for example, or of inclusion of revenue from interest assessed by Quebec on personal and corporate income. In such a case, the Minister would have to go back to his drawing board and calculate the amount of the corrections required.

2. Revenue Stabilization Program

[12] In 1956 the federal Parliament adopted the *Federal-Provincial Tax-Sharing Arrangements Act* [S.C. 1956, c. 29]. That Act provided that, from April 1, 1957 to March 31, 1962, the Minister might pay a province a tax equalization payment, a tax rental payment and a stabilization payment that did not exceed the ceiling inserted in the Act. The Revenue Stabilization Program was renewed by the federal government every five years from 1962 to 1982 following federal-provincial negotiations on fiscal arrangements. In 1982 the federal Parliament eliminated the expiry date of the Program.

[13] The Stabilization Program created a mechanism by which a province receives a monetary payment from the federal government to compensate for a decrease in its revenue subject to stabilization in a fiscal year, in the case at bar 1991-1992 (the reference year), as compared with that of the previous fiscal year (here 1990-1991), where the decrease in the province's revenue during the reference year is not due to changes in the rates or structure of its own taxes or other provincial modes of raising revenue. In other words, the purpose of the Stabilization Program is not to compensate provinces for changes in revenue resulting from their own actions. Accordingly, a province clearly could not act to reduce its revenue and then seek a stabilization payment from the federal government under the Program to offset the reduction. Conversely, a province could not be penalized if it took actions which had the effect of increasing its revenue subject to stabilization or of

le ministre des Finances du Canada n'aurait pas l'effet allégué par le Québec sur le montant du paiement de stabilisation. En effet, le Canada soumet que, si le Québec obtient gain de cause à la suite de ce recours, les montants allégués par celui-ci ne représentent pas le véritable impact financier de l'augmentation de la marge de bénéfice de la SAQ, par exemple, ou de l'inclusion des revenus d'intérêts cotisés par le Québec sur le revenu des particuliers et des sociétés. Le ministre, dans un tel cas, devrait retourner à sa planche à dessin et calculer le montant des corrections requises.

2. Le Programme de stabilisation des revenus

[12] En 1956, le Parlement fédéral a adopté la *Loi sur les arrangements entre le Canada et les provinces relativement au partage d'impôts* [S.C. 1956, ch. 29]. Cette Loi prévoyait que le Ministre pouvait verser à une province, à partir du 1^{er} avril 1957 et jusqu'au 31 mars 1962, un paiement de péréquation, un paiement de location des domaines fiscaux et un paiement de stabilisation n'excédant pas le plafond inséré dans la Loi. Le Programme de stabilisation des revenus a été renouvelé tous les cinq ans de 1962 à 1982 par le Parlement fédéral à la suite de négociations fédérales-provinciales sur les arrangements fiscaux. En 1982, le Parlement fédéral a éliminé la date d'échéance du Programme.

[13] Le Programme de stabilisation a mis en place un mécanisme suivant lequel une province reçoit un paiement monétaire du gouvernement fédéral pour compenser une baisse de son revenu sujet à stabilisation d'une année fiscale, en l'occurrence 1991-1992 (l'année de référence), comparé à celui de l'année fiscale précédente (en l'occurrence 1990-1991), dans la mesure où la baisse de revenus provinciaux durant l'année de référence n'est pas attribuable à des changements dans les taux ou la structure de ses propres impôts ou autre mécanisme de prélèvement provincial. Autrement dit, le Programme de stabilisation n'entend pas compenser les provinces pour les variations de revenus résultant de leur propre démarche. Une province ne saurait donc faire en sorte de diminuer son revenu, pour ensuite demander un paiement de stabilisation du fédéral au terme du Programme pour compenser cette diminution. À l'inverse, une province ne saurait être pénalisée si elle

avoiding a decrease. The Act and Regulations therefore provide for adjustments enabling the Minister to compare the revenue of a province from one year to the next within a constant fiscal structure.

[14] In its memorandum, Canada described the nature of stabilization payments as being the result [TRANSLATION] “of a federal initiative designed to compensate provinces whose revenue falls from one year to the next as a result of economic conditions.” Essentially, under the Program a province is eligible for a stabilization payment when its “revenue subject to stabilization” for the reference year (1991-1992)—adjusted in accordance with the adjustment procedure set out in the Act and Regulations—is less than that in the previous year (1990-1991).

[15] To determine whether a province is eligible for a payment to stabilize its revenue, the Minister must:

1. First, determine what the province’s “revenue subject to stabilization” was during the reference year and the previous year;
2. Then, adjust the revenue subject to stabilization in the reference year so as to offset the effects of changes made by the province to its tax rates or structure; and
3. Finally, compare the province’s adjusted revenue for the reference year with that of the previous year to determine whether the province experienced a decrease or increase in the adjusted revenue.

[16] The concept of “revenue subject to stabilization” is defined in subsection 6(2) [as am. by R.S.C., 1985 (3rd Supp.), c. 11, s. 5] of the Act. Canada and Quebec agreed that this refers to all revenue which a province derives from virtually all the “revenue source[s]” listed in subsection 4(2) of the Act and defined at greater length in subsections 5(1) [as am. by SOR/91-147, s. 1]

pose des gestes ayant pour effet d’augmenter son revenu sujet à stabilisation ou d’en éviter une baisse. La Loi et le Règlement prévoient donc des ajustements qui visent à permettre au ministre de comparer les recettes d’une province d’une année à l’autre à structure fiscale constante.

[14] Le Canada, dans son mémoire, caractérise la nature des paiements de stabilisation comme découlant « d’une initiative fédérale ayant pour but de dédommager les provinces dont les recettes chutent d’une année à l’autre en raison de la conjoncture économique ». Essentiellement, aux termes du Programme, une province est admissible à un paiement de stabilisation lorsque son « revenu sujet à stabilisation » pour l’année de référence (1991-1992)—corrigé conformément au mécanisme d’ajustement prévu par la Loi et le Règlement—est inférieur à celui de l’année précédente (1990-1991).

[15] Pour déterminer si une province est admissible à un paiement de stabilisation de ses revenus, le ministre doit :

1. Premièrement, déterminer quel a été le « revenu sujet à stabilisation » de la province durant l’année de référence et l’année précédente;
2. Ensuite, corriger le revenu sujet à stabilisation de l’année de référence de manière à annuler les effets des changements faits par la province à ses taux ou à sa structure fiscale; et
3. Enfin, comparer le revenu corrigé de la province pour l’année de référence à celui de l’année précédente, pour déterminer si la province a subi une baisse ou une augmentation de ce revenu corrigé.

[16] La notion du « revenu sujet à stabilisation » est définie au paragraphe 6(2) [mod. par L.R.C. (1985) (3^e suppl.), ch. 11, art. 5] de la Loi. Le Canada et le Québec conviennent qu’il s’agit de l’ensemble des revenus qu’une province retire de la quasi-totalité des « source[s] de revenu » énumérées au paragraphe 4(2) de la Loi et plus amplement définies aux paragraphes 5(1) [mod. par

and (2) of the Regulations. Thus, revenue subject to stabilization includes virtually all of a province's revenue, namely taxes, levies, Crown corporation dividends, certain dues and permits, federal transfer payments, and so on.

[17] To determine whether a province experienced a decrease in its "revenue subject to stabilization" in the reference year as compared with the previous year the Minister must, pursuant to paragraph 6(1)(b) of the Act, "adjust" the province's revenue subject to stabilization for the reference year to offset the effects both of a decrease and an increase in revenue resulting "from changes made by the province in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising the revenue". This adjustment by the Minister is made by analysing and adjusting upward or downward the province's real revenue for the reference year from each of the sources of revenue subject to stabilization.

[18] To the Court's knowledge there is only one decision interpreting the provisions regarding stabilization payments in the Act, following an arbitration between Canada and Alberta presided over by the Honourable William McIntyre, former Justice of the Supreme Court of Canada, assisted by two eminent lawyers, John F. Howard and Harold H. MacKay. The issue was whether a credit extended by Alberta to certain oil companies should be classified under the "corporation tax" revenue source or a revenue source associated with a non-renewable resource.

[19] From this arbitral decision I derive the following principles:

1. A stabilization payment is made to a province if the latter experiences a decline in its eligible revenue from one year to another.
2. The Stabilization Program does not provide for any payment if the decline in the province's revenue results from changes made by the province to its fiscal policy.

DORS/91-147, art. 1] et (2) du Règlement. Ainsi, le revenu sujet à stabilisation inclut presque toutes les recettes d'une province, soit les taxes, les impôts, les dividendes des sociétés d'État, certains droits et permis ainsi que les revenus de transfert fédéraux, etc.

[17] Pour déterminer si une province a subi une baisse de son « revenu sujet à stabilisation » durant l'année de référence par rapport à l'année précédente, le ministre doit, conformément à l'alinéa 6(1)b) de la Loi, « corriger » le revenu sujet à stabilisation de la province pour l'année de référence de manière à compenser les effets, tant de la baisse que de l'augmentation de revenus résultant « des changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement ». Cette correction du ministre est apportée en analysant et en ajustant, soit à la hausse ou à la baisse, les revenus réels de la province durant l'année de référence provenant de chacune des sources de revenu sujet à stabilisation.

[18] À la connaissance de la Cour, il n'existe seulement qu'une décision interprétant les dispositions sur les paiements de stabilisation de la Loi suite à un arbitrage entre le Canada et l'Alberta présidé par l'ancien juge de la Cour Suprême du Canada, l'honorable William McIntyre, appuyé de deux avocats de grande renommée, MM. John F. Howard et Harold H. MacKay. La question en litige était de savoir si un crédit consenti par l'Alberta à certaines compagnies pétrolières devait être classé sous la source de revenu « impôt sur les sociétés » ou une source de revenu liée à une ressource non-renouvelable.

[19] De ce jugement arbitral, je déduis les principes suivants :

1. Un paiement de stabilisation est fait à une province si celle-ci éprouve un déclin dans ses revenus éligibles d'une année à l'autre.
2. Le Programme de stabilisation n'envisage aucun paiement si le déclin dans les revenus provinciaux résulte de changements faits par une province à sa politique fiscale.

3. “The Fiscal Arrangements Act and regulations thereunder constitute a complex and comprehensive framework within which revenues collected by the federal government may flow to the provinces of Canada to be used by the provinces to finance public services provided by them within their constitutional sphere of activity.”

4. “The right of a Province to stabilization is determined pursuant to Section 6 of the Fiscal Arrangements Act by a determination of the Minister of Finance of Canada (the Minister) of the amount by which the “revenue subject to stabilization” for the preceding fiscal year. Revenue subject to stabilization is defined in subsection 6(2) of the Fiscal Arrangements Act, by reference to the revenue sources defined in subsection 4(2) of that statute. Section 6 requires the Minister, in making his determination, to make adjustments to offset changes in the rates or structure of provincial taxes or other revenues. This ensures that there will be an accurate measure of the comparable revenue streams in the two years, notwithstanding changes in provincial fiscal policy.”

5. “For purposes of determining the revenue from a revenue source for fiscal stabilization purposes, the Regulations require the Minister to make two sets of adjustments to the amounts certified by the Chief Statistician of Canada:

- a) . . .
- b) Pursuant to Regulation 12: adjustments to offset changes in the rates or in the structure of provincial taxes in conformity with the general concept set out in subsection 6(1) of the Fiscal Arrangements Act.

The evident purpose of these adjustments is to ensure that the amounts to be compared in respect of the two years underlying the stabilization determination will be equivalent in all material respects. They permit stabilization payments to be sought only where there is, within the principles of the Fiscal Arrangements Act and the regulations, a real decline in provincial revenues in absolute terms, accurately measured, after the effect of provincial policy changes has been eliminated. It is notable that in so doing the Act requires that the decline be measured in respect of each revenue source under consideration not on a general or global basis. This is of particular importance because as explained below, under the Act, different rules apply to different revenue sources for purposes of stabilization.”

[TRADUCTION]

3. « La Loi sur les arrangements fiscaux et le Règlement pris en vertu de cette loi constituent un cadre complexe et exhaustif dans lequel les revenus [TRADUCTION] perçus par le gouvernement fédéral peuvent être dirigés vers les provinces pour qu’elles les utilisent dans le financement des services publics offerts dans les limites de leurs sphères d’activité. »

4. « Le droit d’une province à la stabilisation est déterminé conformément à l’article 6 de la Loi sur les arrangements fiscaux par une détermination faite par le ministre des Finances du Canada (le ministre) du montant du revenu sujet à la stabilisation pour l’exercice précédent. Le terme revenu sujet à la stabilisation est défini au paragraphe 6(2) de la Loi sur les arrangements fiscaux, par le renvoi à l’expression source de revenu définie au paragraphe 4(2) de cette loi. L’article 6 exige que le ministre, lorsqu’il fait une détermination, fasse des ajustements pour compenser des changements survenus quant aux taux ou quant à la structure des impôts provinciaux ou d’autres revenus. Cela assure une mesure précise du flux des recettes comparables au cours des deux années, indépendamment des changements survenus dans la politique fiscale provinciale. »

5. « Aux fins de détermination du revenu tiré d’une source de revenu à fins de stabilisation fiscale, le Règlement exige que le ministre fasse deux ensembles d’ajustements aux montants certifiés par le statisticien en chef du Canada :

- a) [. . .]
- b) Conformément à l’article 12 du Règlement : des ajustements faits pour compenser des changements survenus quant aux taux ou à la structure des impôts provinciaux conformément au concept général énoncé au paragraphe 6(1) de la Loi sur les arrangements fiscaux.

L’objet évident de ces ajustements est de s’assurer que les montants à comparer quant aux deux années sous-tendant la détermination de la stabilisation seront équivalents à tous égards importants. Ils permettent de demander des paiements de stabilisation seulement dans les cas où il y a, selon les principes de la Loi sur les arrangements fiscaux et le Règlement, un véritable déclin des revenus provinciaux en termes absolus, mesuré de façon précise, après que l’effet des changements dans la politique provinciale a été éliminé. Il convient de noter que par cette disposition, la Loi exige que le déclin soit mesuré à l’égard de chaque source de revenu sous examen et non sur une base générale ou d’ensemble. Cela est d’une importance particulière parce que, comme cela est expliqué ci-après, en vertu de la Loi, différentes règles s’appliquent à différentes sources de revenu de stabilisation. »

6. “The stabilization entitlement is then computed on the basis of the comparison of the revenue streams from the two years, as so determined.”

7. “Throughout the Fiscal Arrangements Act and Regulations there is, as has been noted, repeated emphasis upon separate nature of each of the 32 revenue sources and the importance of discrete and accurate calculation of each. This is of fundamental importance in the resolution of the question before us because the Act and Regulations provide a set of rules designed to ensure accurate comparisons and to eliminate artificial or distorted results in calculations including those credits or reductions of revenue sources. This then is the statutory framework of the Fiscal Arrangements Act”

8. “In context, our view is that in applying Regulation 5(5)(a), neither the statute within which a ‘rebate, credit or reduction’ entitlement is created nor the method by which the ‘rebate, credit or reduction’ is credited to a taxpayer should be determinative of the revenue source which is to be reduced in the calculation. Rather, in order to achieve the intent of the Fiscal Arrangements Act and the Regulations, one must ascertain that revenue source to which the rebate, credit or reduction, in its substance, applies.”

9. “The Fiscal Arrangements Act and the Regulations are very precise in their mechanisms, both for equalization and stabilization, to achieve an accurate calculation of specific revenue sources for year-to-year comparative purposes. The need for such accuracy is particularly evident for resource revenues which, for stabilization purposes, have the unique 50% threshold principle outlined above. In order to determine the amount of money which should flow from the federal government to any province in respect of stabilization, a rebate, credit or reduction which has had the ultimate effect or reducing the net revenue to the province from a given source must be offset against that particular revenue source. To do otherwise should be to distort the calculation in an artificial manner. That cannot have been the intent of the Regulations which are designed to eliminate artificialities.

In the result, the words ‘in respect thereof’ in Regulation 5(5)(a) must be read to relate to that revenue source to which the rebate, credit or reduction is linked, i.e. the revenue source with which there is the most substantial connection in economic terms. The linkages to resource revenues in respect of ARTC are irresistible.”

6. « Le droit à la stabilisation est alors calculé sur la base de la comparaison du flux des recettes des deux années, selon ce qui a été déterminé. »

7. « Dans la Loi sur les arrangements fiscaux et le Règlement, il y a de façon répétée, comme il a été mentionné, un accent sur la nature distincte de chacune des 32 sources de revenu et sur l’importance du calcul séparé et précis à l’égard de chacune. Cela est d’une importance fondamentale pour la résolution de la question qui nous est soumise parce que la Loi et le Règlement prévoient un ensemble de règles conçues afin de s’assurer de faire des comparaisons précises et d’éviter des résultats artificiels ou faussés dans les calculs, y compris les crédits ou les réductions quant aux sources de revenu. Il s’agit du cadre législatif de la Loi sur les arrangements fiscaux. »

8. « Dans le contexte, notre opinion est que par l’application de l’alinéa 5(5)a) du Règlement, ni la loi dans laquelle est créé un droit de dégrèvement, crédit ou réduction ni la méthode par laquelle est déduit le dégrèvement, crédit ou réduction à une contribuable ne devraient être déterminantes quant à la source de revenu qui doit être déduite dans le calcul. Plutôt, en vue d’atteindre le but de la Loi sur les arrangements fiscaux et du Règlement, il faut établir la source de revenu à laquelle s’applique le dégrèvement, le crédit ou la réduction, dans sa substance. »

9. « La Loi sur les arrangements fiscaux et le Règlement sont très précis à l’égard de leurs mécanismes, tant pour la péréquation que pour la stabilisation, pour arriver à un calcul précis de sources de revenu particulières à des fins de comparaison d’année en année. La nécessité d’une telle précision est particulièrement évidente pour les revenus de ressources qui, à des fins de stabilisation, ont le principe du seuil unique de 50 p. 100 précédemment exposé. Pour déterminer le montant d’argent qui devrait être dirigé du gouvernement fédéral à une province quant à la stabilisation, un dégrèvement, un crédit ou une réduction qui a eu l’effet ultime pour la province de réduire le revenu net d’une source donnée doit être compensé par rapport à cette source de revenu particulière. Le fait d’agir autrement aurait pour effet de fausser le calcul d’une manière artificielle. Cela ne peut pas avoir été le but du Règlement qui est conçu de façon à éliminer les artificialités.

Par conséquent, les mots qui s’appliquent à ce revenu à l’alinéa 5(5)a) doivent être interprétés comme se rapportant à la source de revenu à laquelle se rattache le dégrèvement, le crédit ou la réduction, c’est-à-dire la source de revenu qui a le lien le plus important sur le plan économique. Les liens aux revenus de ressources à l’égard de l’ARTC sont concluants. »

10. “The application of the ARTC made by the Province of Alberta for the purpose of accurately determining non-renewable resource revenue under the Trust Fund Act does not, or course, conclusively establish that a similar application should be made to determine accurately the revenue from a revenue source under the Fiscal Arrangements Act. However, it would appear that similar policy reasons underlie the adjustments of amounts of revenue sources in both statutes and it seems both consistent and reasonable that the adjustments should be numerically identical. While the form of a provincial statute cannot control the interpretation of a federal enactment, the statutory context of the Trust Fund Act is persuasive support for the characterization sought by the Province in respect of the Fiscal Arrangements Act determination.” [Emphasis added.]

3. Dispute between Quebec and Canada

[20] As mentioned earlier, the scope of the dispute to be considered by the Court in the case at bar is limited to certain determinations by the Minister in his analysis of Quebec’s eligibility for a stabilization payment for the 1991-1992 fiscal year. In particular, Quebec argues that the Minister contravened the provisions of the Act and Regulations by refusing to recognize the deductions from real revenue in 1991-1992 which it made to the six sources of revenue subject to stabilization, considering that for each source the real revenue had changed because of its efforts. In Quebec’s submission, the Minister’s refusal deprived it of a stabilization payment totalling \$126,749,000 for the reference year.

[21] The first item in the dispute concerns the adoption by the National Assembly of Quebec in December 1990 of *An Act to amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation* [S.Q. 1990, c. 60] to authorize in particular application of the QST to the new GST which came into effect on January 1, 1991. Essentially, the Minister had to decide whether this provincial legislation constituted a change in the QST structure within the meaning of the Act and Regulations for the 1991-1992 fiscal year. Quebec submitted that the legislation was in fact such a change to its tax structure and that the Minister should not have adjusted its application in respect of this provincial source of

10. « L’application de l’ARTC faite par la province d’Alberta en vue de déterminer de façon précise le revenu des ressources non renouvelables suivant le Trust Fund Act, évidemment, n’établit pas de façon concluante qu’une demande similaire devrait être faite afin de déterminer de façon précise le revenu d’une source de revenu suivant la Loi sur les arrangements fiscaux. Toutefois, il semblerait que des raisons administratives semblables sous-tendent les ajustements de montants de sources de revenu dans les deux lois et il semble conforme et raisonnable que les ajustements soient du même montant. Bien que la forme d’une loi provinciale ne puisse décider de l’interprétation d’une loi fédérale, le contexte législatif de la Trust Fund Act appuie de façon convaincante l’interprétation que la province tente d’obtenir à l’égard de la détermination de la Loi sur les arrangements fiscaux. » [Je souligne.]

3. Le différend entre le Québec et le Canada

[20] Tel que mentionné précédemment, la portée du différend soumis à la Cour en l’instance est limitée à certaines déterminations du ministre dans le cadre de son analyse de l’admissibilité du Québec à un paiement de stabilisation pour l’exercice financier 1991-1992. Plus particulièrement, le Québec soutient que le ministre a contrevenu aux dispositions de la Loi et du Règlement en refusant de reconnaître les soustractions aux revenus réels de 1991-1992 qu’il avait apporté aux six sources de revenu sujet à stabilisation jugeant, pour chaque source, que le revenu réel avait changé à cause de ses efforts. Selon le Québec, le refus du ministre le prive d’un paiement de stabilisation d’un montant total de 126 749 000 \$ pour l’année de référence.

[21] Le premier élément du différend vise l’adoption en décembre 1990, par l’Assemblée Nationale du Québec, de la *Loi modifiant la Loi concernant l’impôt sur la vente en détail et d’autres dispositions législatives d’ordre fiscal* [L.Q. 1990, ch. 60], afin d’autoriser notamment l’application de la TVQ sur la nouvelle TPS qui entrerait en vigueur le 1^{er} janvier 1991. Le ministre devait essentiellement déterminer si cet acte de la province constituait un changement dans la structure de la TVQ au sens de la Loi et du Règlement pour l’exercice financier 1991-1992. Le Québec soumet que cet acte constituait effectivement un tel changement à sa structure fiscale et que le ministre n’aurait pas dû

revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year, by increasing the amount representing the financial impact of this legislation, calculated by Quebec, namely \$168,284,000. Canada's position was that the Quebec Act did not make any change to the QST fiscal structure since prior to 1991 the QST taxed the old Federal Sales Tax (FST).

[22] In the second and fifth items at issue, the Minister essentially had to determine whether the SAQ and the Loto-Québec had increased their mark-up on goods sold to the public for the 1991-1992 fiscal year within the meaning of the Act and Regulations. Quebec argued that the SAQ and Loto-Québec had in fact made such an increase in their mark-up, which resulted in increases in their real revenue of \$105,390,000 and \$11,973,000 respectively for the 1991-1992 fiscal year compared with that for 1990-1991. Accordingly, Quebec maintained that it was justified in deducting these amounts from the total real revenue from the provincial source subject to stabilization for the year of the application, and the Minister refused to agree to this. Canada's position was that Quebec had never established that the mark-up of the two corporations had in fact increased.

[23] On the third item at issue, the Minister had to determine whether the cancellation on January 1, 1991 of the Fiscal Reciprocity Protocol, 1987 between Canada and Quebec, applicable for five years, was a change by Quebec in the structure of a mode of raising revenue in the province within the meaning of the Act and Regulations. Under that Protocol, Canada paid Quebec the QST from purchases by Canada in Quebec, and in return Quebec paid Canada on purchases by the Government of Quebec revenue from the FST which was abolished on January 1, 1991 when the GST came into effect. Quebec maintained that the cancellation of this Protocol was not such a change. Accordingly, Quebec argued that the Minister should not have added an amount of \$36,456,000 to its revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year. In Quebec's submission this amount should, on the contrary, be deducted from Quebec's QST revenue for the reference year, as it suggested in its application, since it was a

ajuster sa demande quant à cette source du revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice financier 1991-1992, en y augmentant le montant représentant l'impact financier, calculé par le Québec, de cet acte, soit 168 284 000 \$. La position du Canada est que la Loi du Québec n'a pas apporté de changement à la structure fiscale de la TVQ puisqu'avant 1991, la TVQ taxait l'ancienne Taxe de vente fédérale (TVF).

[22] Dans le cadre des deuxième et cinquième éléments du différend, le ministre devait essentiellement déterminer si la SAQ et Loto-Québec avaient augmenté leur marge de bénéfice sur les biens vendus au public pour l'exercice financier 1991-1992, au sens de la Loi et du Règlement. Le Québec soutient que la SAQ et Loto-Québec ont effectivement procédé à une telle augmentation de leur marge de bénéfice, ce qui a résulté en une augmentation respective de leurs revenus réels de 105 390 000 \$ et de 11 973 000 \$ pour l'exercice financier 1991-1992 comparés à ceux de 1990-1991. Le Québec soutient donc qu'il était justifié de soustraire ces montants du total des revenus réels provenant de cette source sujet à stabilisation de la province pour l'année de la demande, ce que le ministre a refusé de reconnaître. La position du Canada est que le Québec n'a jamais démontré que la marge bénéficiaire des deux sociétés avait effectivement augmentée.

[23] Quant au troisième élément en litige, le ministre devait déterminer si l'annulation le 1^{er} janvier 1991 du Protocole d'accord de réciprocité fiscale de 1987 intervenu entre le Canada et le Québec, valable pour cinq ans, constitue un changement fait par le Québec dans la structure d'un mécanisme de prélèvement de la province au sens de Loi et du Règlement. En vertu de ce protocole, le Canada versait au Québec la TVQ tirée des achats du Canada au Québec et, en contrepartie, le Québec versait au Canada sur les achats du Gouvernement du Québec les revenus tirés de la TVF, abolie le 1^{er} janvier 1991 à la suite de l'entrée en vigueur de la TPS. Le Québec soutient que l'annulation de ce protocole ne constitue pas un tel changement. Ainsi le Québec soutient que le ministre n'aurait pas dû ajouter un montant de 36 456 000 \$ à son revenu sujet à stabilisation pour l'exercice financier 1991-1992. Selon le Québec, ce montant devrait, au contraire, être soustrait des revenus du Québec provenant de la TVQ

decrease in revenue from the retail sales tax which did not result from any change made by Quebec. Canada contended that the cancellation of the agreement was requested by Quebec.

[24] Finally, in analysing the fourth and sixth points at issue, the Minister had to determine respectively whether the interest revenue received by Quebec from its taxes on personal income and corporate income, as well as dividends received from SOQUIA, were sources of revenue included in the Province's revenue subject to stabilization. Quebec argued that this was the case and that the Minister had to compensate for the decrease in its revenue subject to stabilization between the two years in question, granting the Province \$20,429,000 and \$3,000,000 which were the equivalents respectively of the revenue decrease from interest received by Quebec on personal and corporate income taxes and of the revenue decrease from SOQUIA between the fiscal years 1990-1991 and 1991-1992. Canada's position was that these two revenue sources mentioned in the Quebec application were not sources of revenue subject to stabilization and so no adjustment was required.

[25] The total of all these adjustments disallowed by the Minister amounted to \$345,532,000. Quebec argued that in his decision of November 29, 1994 the Minister incorrectly added this amount in its application to its revenue subject to stabilization, thereby arriving at a positive amount of \$218,783,000 for 1991-1992 as compared with that for 1990-1991. In the Minister's submission, Quebec's revenue subject to stabilization for 1991-1992 as compared with that for 1990-1991 justified no payment to Quebec. Quebec submitted that an amount of \$345,532,000 should be deducted from the Minister's calculation, which would justify a stabilization payment to Quebec amounting to \$126,749,000.

4. Decision-making process

[26] After a preparatory meeting in June 1993 between officials of the Quebec ministère des Finances,

pour l'année de référence, comme il l'avait suggéré dans sa demande puisqu'il constitue une baisse des revenus provenant de la taxe sur les ventes au détail qui ne résulte d'aucun changement entrepris par le Québec. Le Canada prétend que l'annulation de l'accord a été demandée par le Québec.

[24] Finalement, pour l'étude des quatrième et sixième éléments en litige, le ministre devait déterminer respectivement si les revenus d'intérêt perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des sociétés, ainsi que les dividendes reçus de la SOQUIA constituent des sources de revenu incluses dans le revenu sujet à stabilisation de la province. Le Québec soutient que tel est le cas, et que le ministre devait compenser la baisse de son revenu sujet à stabilisation entre les deux années en cause, en octroyant à la province des montants de 20 429 000 \$ et 3 000 000 \$ équivalents respectivement à la baisse des revenus provenant des intérêts perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et des sociétés ainsi qu'à la baisse des revenus tirés de la SOQUIA entre les exercices financiers 1990-1991 et 1991-1992. La position du Canada est que ces deux sources de revenu visées par la demande du Québec ne sont pas des sources de revenu sujet à stabilisation et donc aucun ajustement n'est approprié.

[25] Le total de tous ces ajustements refusés par le ministre équivaut à 345 532 000 \$. Le Québec soutient que le ministre, lors de sa décision du 29 novembre 1994, a erronément, ajouté dans sa demande ce montant à ses revenus sujets à stabilisation, arrivant ainsi à une somme positive de 218 783 000 \$ pour 1991-1992 en comparaison avec ceux de 1990-1991. Selon le ministre, les revenus sujets à stabilisation du Québec pour 1991-1992 en comparaison avec ceux de 1990-1991 ne justifient aucun paiement au Québec. Le Québec soumet qu'un montant de 345 532 000 \$ devrait être soustrait au calcul du ministre, ce qui justifierait un paiement de stabilisation au Québec d'un montant de 126 749 000 \$.

4. Le processus décisionnel

[26] Après une rencontre préparatoire tenue en juin 1993 entre les fonctionnaires du ministère des Finances

responsible for preparing the stabilization application for the 1991-1992 fiscal year, and officials of the federal Department of Finance responsible for considering the application, including the late John Hodgson, the Government of Quebec submitted to the Minister an application dated September 28, 1993 for a stabilization payment in the amount of \$282,476,000 for that fiscal year (Exhibit P-1).

[27] The federal Finance Department team responsible for considering this application was headed by the late John Hodgson, head of the equalization, program financing and other transfers section in the Department's Federal-Provincial Relations Division. He was assisted by Sylvie Daigneault and Donald Bélanger (the federal team). The federal team undertook a preliminary analysis of the application by Quebec, which in fact was not alone in making that kind of application, as all provinces except British Columbia and Alberta had made such applications for the 1991-1992 fiscal year.

[28] The hierarchy in the federal Department of Finance in 1993 was as follows:

1. The late Mr. Hodgson's section first made an analysis and was in regular contact with higher authority;
2. The late Mr. Hodgson's immediate line superior was Guillaume Bissonnette, director of the Federal-Provincial Relations Division; he and his assistant director Frank Gregg participated in preparing the recommendation to the Minister for his decision;
3. Assistant Deputy Minister Susan Peterson was kept informed on a weekly basis of developments in the analysis of provincial applications for stabilization payments and took part in preparing recommendations to then Deputy Minister David A. Dodge; she prepared briefing notes giving summaries or drew up recommendations to the Minister on provincial stabilization applications, including that by Quebec;

du Québec, responsables de l'élaboration de la demande de stabilisation pour l'année fiscale 1991-1992, et les fonctionnaires du ministère des Finances du Canada responsables de l'évaluation d'une telle demande, notamment le feu M. John Hodgson, le gouvernement du Québec a présenté au ministre une demande de paiement de stabilisation datée du 28 septembre 1993 au montant de 282 476 000 \$ pour cet exercice financier (pièce P-1).

[27] L'équipe au ministère des Finances du Canada responsable de l'évaluation de cette demande était dirigée par feu M. John Hodgson, chef de la Section péréquation, financements des programmes établis et autres transferts au sein de la Division des relations fédérales-provinciales au ministère. Il était appuyé par M^{me} Sylvie Daigneault et M. Donald Bélanger (l'équipe fédérale). L'équipe fédérale a procédé à une analyse préliminaire de la demande du Québec, qui d'ailleurs n'est pas la seule province à avoir fait une demande de ce genre, considérant que toutes les provinces, sauf la Colombie-Britannique et l'Alberta, ont présenté de telles demandes pour l'exercice financier 1991-1992.

[28] La structure hiérarchique au ministère des Finances du Canada en 1993 était la suivante :

1. La section de feu M. Hodgson faisait l'analyse au premier niveau et était en relation constante avec les autorités supérieures;
2. Le supérieur hiérarchique immédiat de feu M. Hodgson était Guillaume Bissonnette, directeur de la Division des relations fédérales-provinciales. Celui-ci et son directeur adjoint, Frank Gregg, ont participé à l'élaboration de la recommandation au ministre pour sa décision;
3. La sous-ministre adjointe, M^{me} Susan Peterson était informée hebdomadairement de l'évolution de l'analyse des demandes de paiements de stabilisation des provinces et a participé à l'élaboration des recommandations au sous-ministre en titre, David A. Dodge. Elle a rédigé des notes d'information faisant des comptes-rendus ou a formulé des recommandations au ministre quant aux demandes de stabilisation des

these notes were dated September 30, 1993 and June 14 and October 31, 1994;

4. David Dodge was also kept informed by Ms. Peterson of developments in the analysis and took part in preparing the Minister's decision; in fact, on November 9, 1994 he sent his Minister, the Honourable Paul Martin, a memorandum summarizing the points of disagreement between the provinces, including Quebec, setting out various scenarios and compromises on the items identified and commenting on possible strategies.

[29] As part of the decision-making process regarding applications by the provinces for stabilization payments, including that by Quebec, it was established that Ms. Daigneault prepared weekly notes setting out the amounts claimed and, as of August or September 1994, problem areas which arose and the respective positions. These notes circulated among Mr. Hodgson's superiors, up to Mr. Dodge.

[30] It was further established that early in November 1994 there was a meeting between Mr. Dodge, Mr. Hodgson and Ms. Daigneault. At that meeting Mr. Dodge reviewed a 30- to 40-page memorandum setting out problem areas that had arisen in connection with provincial stabilization applications and the arguments made on either side.

[31] After several exchanges between the two teams and some verification or collection of information by the federal team, an initial meeting between the two teams was held in Québec on March 7, 1994.

[32] At that meeting, Canada tabled a document dated March 7, 1994 and titled [TRANSLATION] "Possible adjustments to Quebec's 1991-1992 claim under the Stabilization Program" (Exhibit D-44). Several adjustments were identified, including those relating to the six aforementioned sources of revenue subject to stabilization, which constitute the nub of the dispute between the parties in the case at bar. The purpose of the

provinces, incluant le Québec. Ces notes portent les dates du 30 septembre 1993, du 14 juin 1994 et du 31 octobre 1994;

4. M. David Dodge était lui aussi tenu informé par M^{me} Peterson de l'évolution de l'analyse et a participé à l'élaboration de la décision du ministre. De fait, le 9 novembre 1994, il a adressé à son ministre, l'honorable Paul Martin, un mémorandum qui résumait les éléments du désaccord entre les provinces, dont le Québec, faisait état de divers scénarios et compromis eu égard aux items identifiés et commentait les stratégies envisageables;

[29] Dans le cadre du processus décisionnel relatif aux demandes des provinces pour des paiements de stabilisation, dont celle du Québec, il a été établi que M^{me} Daigneault préparait des notes hebdomadaires faisant état des montants réclamés et, à compter du mois d'août ou septembre 1994, des problématiques rencontrées et des positions respectives. Ces notes circulaient parmi les supérieurs de M. Hodgson jusqu'à M. Dodge.

[30] Il est aussi établi qu'au début du mois de novembre 1994, une réunion a eu lieu entre M. Dodge, M. Hodgson et M^{me} Daigneault. Lors de cette rencontre, M. Dodge a pris connaissance d'une note de service de 30 à 40 pages faisant état des problématiques soulevées dans le cadre des demandes de stabilisation des provinces et des arguments invoqués de part et d'autre.

[31] Après plusieurs communications entre les deux équipes et une certaine vérification ou cueillette d'information de la part de l'équipe fédérale, une première rencontre entre les deux équipes s'est tenue à Québec le 7 mars 1994.

[32] À cette réunion, le Canada a déposé un document daté du 7 mars 1994 et intitulé « Ajustements possibles à la réclamation de Québec 1991-92 aux fins du programme de stabilisation » (pièce D-44). Plusieurs ajustements y sont identifiés, incluant ceux relatifs aux six sources de revenu sujet à stabilisation déjà mentionnées, qui forment le cœur du litige entre les parties dans la présente instance. La discussion à la

discussions at the meeting of March 7, 1994, was to clarify the reasons for the adjustments suggested by the federal team.

[33] After that meeting, the analysis continued on either side and relations between the parties remained open and cordial.

[34] On September 12, 1994, a second meeting between the two teams was held in Ottawa. At that meeting Quebec tabled a revised application (Exhibit P-2), dated September 9, 1994. The purpose of the revision by Quebec was mainly to update statistics on Quebec's real revenue during the reference year, the inflation factor and an upward compensation for federal transfers to Quebec during the 1991-1992 fiscal year. Quebec made no changes to its application regarding the six sources of revenue subject to stabilization at issue in the case at bar. At the meeting of September 12, 1994, the two parties tried to define the reasons in support of their positions.

[35] On November 29, 1994, the Minister wrote the Honourable Jean Campeau, Minister of Finance in the Government of Quebec, to tell him that he had concluded that after the adjustments required by the Act, Quebec was not eligible for the fiscal Stabilization Program in respect of 1991-1992 (Exhibit P-3), indicating that [TRANSLATION] "your officials will shortly be receiving a final document setting out in detail the analysis supporting this conclusion."

[36] On December 5, 1994, the Quebec Minister of Finance wrote the Minister to tell him of Quebec's disagreement with the analysis that had led to the negative response (Exhibit P-4), noting that [TRANSLATION] "the dispute is mainly about the interpretation to be given to the measure adopted by Quebec in 1991 providing for application of the Quebec Sales Tax (QST) to the price of goods and services, including the Goods and Services Tax (GST)." Quebec formally asked the Minister if this question and the other items of disagreement in the matter could be submitted to arbitration. This procedure was used to settle a

réunion du 7 mars 1994 visait à approfondir le pourquoi des ajustements suggérés par l'équipe du Canada.

[33] Après cette réunion, l'analyse s'est poursuivie de part et d'autre et les échanges entre les parties sont demeurés ouverts et cordiaux.

[34] Le 12 septembre 1994, une deuxième rencontre entre les deux équipes a eu lieu à Ottawa. À cette réunion, le Québec a déposé une demande révisée (pièce P-2) datée du 9 septembre 1994. La révision du Québec a surtout pour cause la mise à jour des statistiques sur les revenus réels du Québec durant l'année de référence, le facteur d'inflation et une compensation ajustée à la hausse pour les transferts fédéraux au Québec durant l'exercice financier 1991-1992. Le Québec n'a apporté aucun changement à sa demande concernant les six sources de revenu sujet à stabilisation en litige en l'instance. À la réunion du 12 septembre 1994, les deux parties ont tenté de cerner les raisons étayant leur position.

[35] Le 29 novembre 1994, le ministre écrivait à l'honorable Jean Campeau, ministre des Finances du gouvernement du Québec, pour l'aviser qu'il avait conclu, qu'après les ajustements requis par la Loi, le Québec n'était pas admissible au Programme de stabilisation fiscale à l'égard de 1991-1992 (pièce P-3), lui indiquant « vos fonctionnaires recevront sous peu un document final présentant le détail de l'analyse qui supporte cette conclusion ».

[36] Le 5 décembre 1994, le ministre des Finances du Québec écrivait au ministre afin de lui signifier le désaccord du Québec avec l'analyse qui l'avait conduit à sa réponse négative (pièce P-4), soulignant que « le principal objet de litige porte sur l'interprétation à donner à la mesure prise par le Québec en 1991 qui prévoyait l'application de la taxe de vente du Québec (TVQ) sur le prix des biens et services incluant la taxe sur les produits et les [*sic*] services (TPS). » Le Québec demandait formellement au ministre que cette question, ainsi que les autres éléments de désaccord dans ce dossier, soient soumis à l'arbitrage. Cette procédure

dispute between the Governments of Canada and Alberta regarding access by that province to the Stabilization Program for the 1986-1987 fiscal year (the Canada-Alberta arbitration).

[37] On December 21, 1994, the Minister rejected Quebec's arbitration proposal. Rather, the Minister indicated to Mr. Campeau:

[TRANSLATION] . . . there is another way of appealing my decision, if that is your intention. As you know, section 19 of the *Federal Court Act* sets out a legal procedure for resolving disputes. If you desire to challenge the legal validity of my decision, you have my assurance that the federal government will cooperate with your government to accelerate and simplify the procedure. [Emphasis added.]

The Minister added, on the question of QST and on the GST:

I should like to point out that my decision on treatment of the "GST included" prices was not taken lightly. Like my other decision on other aspects of Quebec's application and on the applications by other provinces, I think it is consistent with the purpose and intention of the legislation which I have to apply.

[38] The evidence established that on January 5, 1995 the late Mr. Hodgson sent Jean St-Gelais, then Director General of the Tax Policy and Autonomous Revenue Forecasting Branch of the Quebec Ministère des Finances, a document (Exhibit P-6) setting out in detail the federal analysis of the Quebec claim. In Canada's submission, this 94-page document represents the Minister's reasons for not accepting the adjustments made by Quebec to the six items at issue in the case at bar.

5. Legal process

[39] In the case at bar the legal proceedings followed the Federal Court rules applicable to actions [*Federal Court Rules, 1998*, SOR/98-106]. The proceedings took place as follows:

avait été utilisée pour résoudre un différend survenu entre les gouvernements du Canada et de l'Alberta au sujet de l'accès de cette province au Programme de stabilisation pour l'exercice financier 1986-1987 (l'arbitrage Canada-Alberta).

[37] Le 21 décembre 1994, le ministre refusait la proposition d'arbitrage du Québec. En revanche, le ministre indiquait à M. Campeau :

[. . .] qu'il existe une autre façon d'en appeler de ma décision, si tel est votre intention. Comme vous le savez, l'article 19 de la Loi sur la Cour fédérale prévoit une procédure juridique pour régler des différends. Si vous souhaitez contester le bien-fondé juridique de ma décision, vous avez l'assurance que le gouvernement canadien coopérera avec votre gouvernement pour accélérer et simplifier la démarche ». [Je souligne.]

Le ministre ajoutait quant à la question de la TVQ sur la TPS :

[J]e voudrais signaler que ma décision au sujet du traitement des prix « TPS comprise » n'a pas été prise à la légère. Tout comme mes autres décisions sur les autres aspects de la demande du Québec ainsi que sur les demandes d'autres provinces, je pense qu'elle est conforme à l'objet et à l'intention de la loi dont l'application me revient.

[38] La preuve établit que le 5 janvier 1995, feu M. Hodgson a transmis à M. Jean St-Gelais, alors directeur général de la direction des politiques fiscales et des prévisions de revenus autonomes au ministère des Finances du Québec, un document (pièce P-6) présentant le détail de l'analyse fédérale sur la réclamation du Québec. Ce document de 94 pages représente, selon le Canada, les motifs du ministre pourquoi il n'a pas accepté, quant aux six éléments en litige dans le présent recours, les ajustements faits par le Québec.

5. Le processus juridique

[39] En l'espèce, le processus juridique s'est déroulé selon les règles de la Cour fédérale applicables aux actions [*Règles de la Cour fédérale (1998)*, DORS/98-106]. L'instance s'est déroulée comme suit :

1. October 17, 1995: service and filing of Quebec's statement of claim and of its amended statement of claim, served and filed on February 24, 1997;
 2. April 11, 1997: service and filing of Canada's defence and service and filing of its amended defence on October 2, 1997;
 3. March 3, 1998: service and filing of Quebec's affidavit of documents and the supplementary affidavit of documents signed by Luc Monty on October 2, 1998;
 4. August 5, 1998: service and filing of Canada's affidavit of documents, signed by John Hodgson;
 5. December 22, 1998: examination for discovery of Luc Monty (Exhibit D-49);
 6. July 8 and 9, 1999 and September 17, 1999: examination after defence of John Hodgson (Exhibits P-24, P-25 and P-26);
 7. February 1, 1999: examination after defence of Luc Monty (Exhibit D-50), André Legault and André Gingras;
 8. December 21, 2000: order by Hugessen J. dismissing Quebec's motion to compel Canada to submit a new affidavit of documents and disclose documents listed in schedule 2 of the affidavit of documents signed by the late John Hodgson;
 9. The order of September 5, 2001 by Hugessen J. setting out by consent the questions put to the Court in the proceeding to begin on October 1, 2002: Hugessen J. approved the reservation made by the defendant in its letter of August 31, 2001 to the presiding judge in the event of a judgment unfavourable to the federal Crown; this reservation raised the possibility of deciding further questions, namely whether Quebec's application was complete and sufficient on the question of the mark-up on SAQ and Loto-Québec products; Canada considered
1. Le 17 octobre 1995 : signification et dépôt de la déclaration du Québec ainsi que de sa déclaration amendée, signifiée et déposée le 24 février 1997;
 2. Le 11 avril 1997 : signification et dépôt de la défense du Canada ainsi que la signification et le dépôt de sa défense précisée le 2 octobre 1997;
 3. Le 3 mars 1998 : signification et dépôt de l'affidavit de documents du Québec ainsi que l'affidavit supplémentaire de documents souscrit par Luc Monty le 2 octobre 1998;
 4. Le 5 août 1998 : signification et dépôt de l'affidavit de documents du Canada souscrit par John Hodgson;
 5. Le 22 décembre 1998 : interrogatoire au préalable de Luc Monty (pièce D-49);
 6. Les 8 et 9 juillet 1999 ainsi que le 17 septembre 1999 : interrogatoire après défense de John Hodgson (pièce P-24, P-25 et P-26);
 7. Le 1^{er} février 1999 : interrogatoire après défense de Luc Monty (pièce D-50), d'André Legault et d'André Gingras;
 8. Le 21 décembre 2000 : ordonnance de l'honorable juge Hugessen rejetant la requête du Québec visant à forcer le Canada à fournir un nouvel affidavit de documents et à divulguer les documents énumérés à l'annexe 2 de l'affidavit de documents souscrit par feu M. John Hodgson;
 9. L'ordonnance du 5 septembre 2001 de l'honorable juge Hugessen détaillant, sur consentement, les questions soumises à la Cour lors de l'instruction qui devait commencer le 1^{er} octobre 2002. Le juge Hugessen a donné acte à la réserve formulée par la défenderesse dans sa lettre du 31 août 2001 adressée au juge président advenant un jugement défavorable à la Couronne fédérale. Cette réserve soulevait la possibilité de trancher des questions additionnelles, à savoir si la demande du Québec était complète et suffisante à

[TRANSLATION] “it might be necessary . . . to again appear before the Court for a decision of these additional points”;

10. At Quebec’s request, adjournment of the proceeding scheduled for October 1, 2002, on the ground that the principal Quebec witness, Luc Monty, was unable to testify for reasons relating to the tabling of the Quebec budget.

[40] The motion for disclosure by Quebec, which was disallowed by Hugessen J. on December 21, 2000, requires further consideration.

[41] In his affidavit of documents Mr. Hodgson had listed, in Schedule II, certain documents for which Canada was claiming non-disclosure on the basis of public interest immunity. Canada’s claim was supported by a certificate from the Clerk of the Privy Council, issued pursuant to section 39 [as am. by S.C. 1992, c. 1, s. 144, Sch. VII, item 5(F)] of the *Canada Evidence Act* [R.S.C., 1985, c. C-5] and subsequently justified under section 37 of that Act.

[42] Among the documents Canada sought to protect were:

1. Three memorandums from Ms. Peterson, then Assistant Deputy Minister in the Federal-Provincial Relations and Social Policy Branch, to the federal Deputy Minister of Finance on September 30, 1993 and June 14 and October 31, 1994;

2. Three memorandums from the federal Deputy Minister of Finance to the federal Minister of Finance dated November 9, December 12 and December 21, 1994; and

3. A memorandum from Ms. Daigneault dated September 14, 1994.

[43] In her certificate of September 1, 2000, pursuant to the *Canada Evidence Act* it was admitted by Barbara

l’égard de la question de la marge bénéficiaire sur les produits de la SAQ et de Loto-Québec. Le Canada estimait « qu’il pourrait être nécessaire [. . .] saisie à nouveau le tribunal de ces questions additionnelles. »

10. Sur demande du Québec, ajournement du procès prévu pour le 1^{er} octobre 2002 au motif que le témoin principal du Québec, Luc Monty se trouvait dans l’impossibilité de témoigner pour cause reliée au dépôt du budget du Québec.

[40] La requête pour divulgation par le Québec, refusé par le juge Hugessen le 21 décembre 2000, mérite d’être approfondie.

[41] Dans son affidavit de documents, M. Hodgson avait énuméré à l’annexe II certains documents pour lesquels le Canada réclamait la non-divulgation sur la base de l’immunité d’intérêt public. La demande du Canada était appuyée par le certificat du greffier du conseil privé, émis en vertu de l’article 39 [mod. par L.C. 1992, ch. 1, art. 144, ann. VII, art. 5(F)] de la *Loi sur la preuve au Canada* [L.R.C. (1985), ch. C-5] et subséquemment justifié sous l’article 37 de cette même loi.

[42] Parmi les documents que le Canada voulait protéger, on retrouve :

1. Trois notes de service de M^{me} Peterson, alors sous-ministre adjointe à la direction des relations fédérale-provinciales et de la politique sociale, au sous-ministre des finances du Canada en date du 30 septembre 1993, du 14 juin 1994 et du 31 octobre 1994;

2. Trois notes de service du sous-ministre des Finances du Canada au ministre des Finances du Canada en date du 9 novembre 1994, du 12 décembre 1994 et du 21 décembre 1994; et

3. Une note de service de M^{me} Daigneault en date du 14 septembre 1994.

[43] Il est reconnu par Barbara Anderson, dans son attestation du 1^{er} septembre 2000, en vertu de la *Loi sur*

Anderson that the documents which Canada was seeking to keep confidential and wished not to transmit to Quebec were internal briefing notes on various stabilization applications by the provinces and on the analysis of those applications, the disputed points raised and the recommendations to the Deputy Minister and the Minister.

[44] In particular, Ms. Daigneault's memorandum of September 14, 1994, was a report of the meeting of September 12, 1994, between Canada and Quebec and a summary of the points at issue.

[45] The reasons of Hugessen J. were preambular in form. I set out those which relate to the decision to reject Quebec's motion for disclosure of the aforesaid documents:

[TRANSLATION]

1. Whereas the dispute between the parties as defined within the written proceedings relates only to the validity of the decision by the federal Minister of Finance that the province of Quebec is not eligible for the Stabilization Program for the 1991-1992 fiscal year; the basic data are not in dispute and the figures to be used in making calculations are not in question; essentially the dispute has to do with the way in which the Minister interpreted and applied the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Act* and the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Regulations, 1987*; there is no allegation that the Minister infringed the rules of natural justice or that the decision-making process was affected by any formal defect whatsoever; in the defendant's submission, the Minister erred in law in interpreting six particular aspects of the Quebec application;
2. Whereas therefore the internal documents created within the federal government regarding the process of consultation and the drafting of the reply to the application made by Quebec are not in any way relevant to the issue; the Minister's decision and the reasons therefor will be judged exclusively by their content; the opinions, memoranda, suggestions and drafts prepared by the Minister's subordinates, as well as minutes of interdepartmental or intergovernmental consultations, can in no way assist the Court in performing its duty, which is exclusively to assess the validity of the decision

la preuve au Canada, que les documents pour lesquels le Canada demandait le maintien de la confidentialité et la non-transmission au Québec étaient des notes d'information internes sur les diverses demandes de stabilisation des provinces ainsi que sur l'analyse de ces demandes, les points litigieux soulevés et les recommandations au sous-ministre et au ministre.

[44] Plus spécifiquement, la note de service de M^{me} Daigneault du 14 septembre 1994 était un compte-rendu de la réunion du 12 septembre 1994 entre le Canada et le Québec, ainsi qu'un résumé des points en litige.

[45] Les motifs du juge Hugessen prennent la forme de considérants. Je reproduis ceux qui sont pertinents à la décision de refuser la requête du Québec pour divulgation des documents ci-haut mentionnés :

1. Considérant que le litige engagé entre les parties, tel que défini dans les pièces de procédures écrites, ne porte que sur le bien-fondé de la décision du ministre fédéral des finances de considérer la province de Québec comme n'étant pas admissible au programme de stabilisation pour l'exercice 1991-1992; les données de base sont acquises et les chiffres devant servir pour les fins de calcul ne sont pas contestés; le litige ne porte en somme que sur la façon que le ministre a interprété et appliqué la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces* et le *Règlement de 1987 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*; il n'y a aucune allégation que le ministre ait enfreint les règles de justice naturelle ou que le processus décisionnel ait été affecté par quelque vice de forme que ce soit; selon la défenderesse, le ministre aurait erré en droit dans l'interprétation de six aspects particuliers de la demande du Québec;
2. Considérant par conséquent, que les documents internes créés au sein du gouvernement fédéral touchant au processus de consultation et à l'élaboration de la réponse à la demande présentée par le Québec ne sont nullement pertinents au litige; la décision ministérielle et sa motivation seront jugées exclusivement selon leur teneur; les avis, les notes de service, les suggestions et les ébauches proposés par les subalternes du ministre, de même que les comptes rendus des consultations interministérielles ou intergouvernementales ne sauront aider la Cour dans l'accomplissement de sa tâche qui

in question in terms of the Act and Regulations;

3. Whereas further the privilege of non-disclosure relied on by the defendant in respect of the documents listed in Schedule II appears *prima facie* to be justified and there is no reason to think that the beneficial effect of disclosure of the documents in question could outweigh the public interest in their non-disclosure; internal communications between senior officials of a department and their Minister which lead to the drafting of a decision to be made by the latter should only be disclosed in very special circumstances; in the case at bar, the plaintiff has not established that such circumstances exist.

6. Evidence

[46] Quebec's evidence was submitted by the following witnesses:

- Luc Monty, Assistant Deputy Minister in the Quebec Ministère des Finances since May 2000. In 1993 he was in the department's federal-provincial Financial Policy Branch responsible for preparing Quebec's stabilization application (Exhibit P-1) and the amended application (Exhibit P-2). With his immediate superior, Jean St-Gelais, he was present at the meetings of March 7, 1994 and that on September 12 of the same year. He testified regarding all aspects of Quebec's stabilization payment application and the dialogue between the Quebec team and the federal team.
- Gérald Plouffe, then Senior Vice-President, Administration and Finance, of the SAQ. He explained in evidence and in cross-examination the structure and operation of the SAQ mark-up. He also testified regarding the method used to increase the mark-up in 1991-1992 and the impact of the abolition of the FST on January 1, 1991 on list prices for various products sold by his employer.
- Gérald Houle, accountant, Corporate Vice President, Finance and Administration, with Loto-Québec. He

consistera exclusivement en l'appréciation de la valeur de la décision en cause à la lumière de la loi et du règlement;

3. Considérant par surcroît, que le privilège de non-divulgence invoqué par la défenderesse à l'égard des documents énumérés à l'annexe II paraît, à prime abord, justifié et qu'il n'y a aucune raison de croire que les effets bénéfiques de la divulgation des documents en question peuvent l'emporter sur l'intérêt public en leur non-divulgence; en effet, les communications internes entre les hauts fonctionnaires d'un ministère et leur ministre devant mener à l'élaboration d'une décision à être prise par celui-ci ne devront pas être divulguées sauf dans les circonstances particulières; en l'espèce, le demandeur n'a pas prouvé l'existence de telles circonstances.

6. La preuve

[46] La preuve du Québec a été présentée par les témoins suivants :

- Luc Monty, sous-ministre adjoint au ministère des Finances du Québec depuis mai 2000. En 1993, il était le fonctionnaire à la Direction des politiques financières fédérales-provinciales du ministère responsable de la préparation de la demande de stabilisation du Québec (pièce P-1) et de la demande amendée (pièce P-2). Avec son supérieur immédiat, Jean St-Gelais, il était présent aux réunions du 7 mars 1994 et à celle du 12 septembre de cette même année. Il a témoigné sur tous les aspects de la demande de paiement de stabilisation du Québec ainsi que sur le dialogue entre l'équipe du Québec et celle du Canada;
- Gérald Plouffe, alors Vice-président principal, Administration et Finances, de la SAQ. Il a expliqué, en preuve et en contre-preuve, la structure et le fonctionnement de la marge de bénéfice de la SAQ. Il a également témoigné sur la méthode utilisée pour augmenter la marge de bénéfice en 1991-1992 et sur l'impact de l'abolition de la TVF le 1^{er} janvier 1991 sur les prix de base pour divers produits vendus par son employeur;
- Gérald Houle, comptable, Vice-président corporatif, Finances et Administration à Loto-Québec. Il a témoigné

testified regarding the Loto-Québec mark-up. In particular he explained how it was structured, what its components were and the principal factors determining changes in the mark-ups. He explained the rates of return on various games sold by his organization.

• Paul Levine, expert witness on the formula used in the Quebec application to calculate the mark-up for the SAQ and Loto-Québec. That formula is:

$$\frac{\text{Sales revenue} - \text{Sales cost}}{\text{Sales cost}}$$

He concluded that the mark-up for a given year could be expressed as a percentage or in dollars (Exhibit P-78).

• Jean-Charles Doucet, at the time in question an economist with the ministère des Finances, director of the department's Analysis and Debt Service Forecasting Branch. He was a member of the Quebec team involved in preparing its stabilization payment application as regards income tax, corporate capital tax and retail sales tax. He testified on exchanges between the federal and Quebec teams at the meetings of June 15, 1993 and March 7 and September 12, 1994.

• Claude Vaillancourt, an employee of Statistics Canada, responsible for provincial analysis, and in particular public institutions. He testified regarding the classification of SOQUIA.

• Jocelyn Harvey, former director, Finance and Administration, for SOQUIA. He explained how SOQUIA was created, its mandate, its financial statements and its investments in the agri-food sector in Quebec.

• Arthur Ridgeway, Director, Balance of Payments Division, Statistics Canada. He explained the system of

sur la marge de bénéfice de Loto-Québec. Plus précisément, il a expliqué en quoi consiste sa structure, quelles sont ses composantes et les facteurs principaux qui déterminent la variation dans la marge de bénéfice. Il a expliqué l'importance du taux de retour sur les divers jeux vendus par son organisme.

• Paul Levine, témoin expert sur la formule utilisée dans la demande du Québec afin de calculer la marge de bénéfice/mark-up pour la SAQ et Loto-Québec. Cette formule est :

$$\frac{\text{Revenu des ventes} - \text{Coût des ventes}}{\text{Coût des ventes}}$$

Il a conclu que la marge de bénéfice/mark-up peut s'exprimer, pour une année, soit en pourcentage, soit en dollars (pièce P-78).

• Jean-Charles Doucet, à l'époque pertinente économiste au ministère des Finances, directeur de la Direction de l'analyse et de la prévision du service de la dette au ministère. Il était membre de l'équipe du Québec impliqué dans la préparation de sa demande de paiement de stabilisation, en ce qui a trait à l'impôt sur le revenu, la taxe sur le capital des corporations et l'impôt sur les ventes au détail. Il a témoigné sur les échanges entre les équipes du Canada et du Québec lors des réunions du 15 juin 1993, du 7 mars 1994 et du 12 septembre 1994.

• Claude Vaillancourt, à l'emploi de Statistique Canada, en charge de l'analyse provinciale, plus particulièrement, les administrations publiques. Il a témoigné sur la classification de la SOQUIA.

• Jocelyn Harvey, ancien directeur des Finances et de l'Administration chez SOQUIA. Il explique comment la SOQUIA a été constituée, son mandat, ses états financiers, et ses investissements dans le secteur agro-alimentaire au Québec.

• Arthur Ridgeway Directeur, Direction de la balance des paiements Statistique Canada. Il explique le système

business classification by Statistics Canada with relation to SOQUIA.

[47] For Canada, evidence was presented by the following testimony:

- Sylvie Daigneault, now senior economist with the Privy Council Office, who was instructed by her director, the late Mr. Hodgson, to analyse the Quebec application, and together with him and with Donald Bélanger to prepare Canada's preliminary reply. She attended the Canada-Quebec meetings of March 7 and September 12, 1994. She testified regarding all aspects of the Quebec application for a stabilization payment and Canada's concerns.

- Gilles Bussière, expert witness, chartered accountant and expert in business appraisal. He commented on Paul Levine's report and testimony. The instructions he was given were to indicate whether there was a generally accepted definition in accounting circles for the terms "mark-up" (*marge de bénéfice, marge bénéficiaire*) and "mark-up rate" (*taux de marge de bénéfice*). In his report filed with the Court (Exhibit D-110), he concluded that mark-up increases refer to absolute values (or amounts), not to rates (or percentages) as Mr. Levine concluded in his affidavit.

- Graham Lyttle, Assistant Director, Public Institutions Division, Statistics Canada. The purpose of his testimony was to explain the classification given to SOQUIA in 1978 and the changes made to its classification in 1996.

[48] In Quebec's evidence in rebuttal Luc Monty, Gérald Plouffe and Paul Levine again testified along with the following:

- Jean St-Gelais, now president and director general of the Quebec Autorité des marchés financiers, who at the relevant time (1990) was director of the Federal-Provincial Financial Policy Branch and supervised the work of the Quebec team, headed by Luc Monty, on

de classification des entreprises par Statistique Canada dans le contexte de la SOQUIA.

[47] Pour le Canada, la preuve a été faite au moyen des témoignages suivants :

- Sylvie Daigneault, aujourd'hui économiste principale au bureau du Conseil privé, qui avait été mandatée par son directeur, feu M. Hodgson, pour analyser la demande du Québec et, en collaboration avec lui et M. Donald Bélanger, pour préparer la réponse préliminaire du Canada. Elle était présente aux réunions Canada-Québec du 7 mars 1994 et du 12 septembre 1994. Elle a témoigné sur tous les aspects de la demande du Québec pour paiement de stabilisation et les préoccupations du Canada.

- Gilles Bussière, témoin expert, comptable agréé et expert en évaluation d'entreprise. Il a commenté le rapport et le témoignage de M. Paul Levine. Le mandat qu'il a reçu consiste à indiquer s'il existe une définition généralement reconnue dans le domaine de la comptabilité des expressions *marge de bénéfice, marge bénéficiaire, mark-up, taux de marge de bénéfice et mark-up rate*. Dans son rapport déposé à la Cour (pièce D-110), il conclut que les augmentations de la marge de bénéfice font référence à des valeurs absolues (ou à des montants) et non à des taux (ou à des pourcentages) comme l'a conclu M. Levine dans son affidavit.

- Graham Lyttle, directeur adjoint de la Division des institutions publiques à Statistiques Canada. Le but de son témoignage est d'expliquer la classification qu'a reçue la SOQUIA en 1978 et les changements apportés à sa classification en 1996.

[48] En contre-preuve du Québec, Luc Monty, Gérald Plouffe et Paul Levine ont témoigné à nouveau ainsi que :

- Jean St-Gelais, aujourd'hui président directeur-général de l'Autorité des marchés financiers du Québec, qui à l'époque pertinente (1990), était directeur de la Direction des politiques financières fédérales-provinciales et supervisait les travaux de l'équipe du

Quebec's application for a stabilization payment. He testified regarding the exchanges he had with the late John Hodgson, either by telephone or at the meetings of March 7 and September 12, 1994.

• Raymond Boisvert, Assistant Deputy Minister with the Quebec ministère du revenu, was director, taxation policy and fiscal forecasting, with the Quebec ministère des Finances from 1986 to 1990. He testified regarding various aspects of development of the federal reform involving the value added tax (VAT), later changed to the GST. He testified regarding the knowledge of federal officials of the impact on provincial revenues, including revenues from provincial monopolies on the sale of alcoholic beverages following the abolition of the FST.

• Gilbert L'Écuyer, attorney, employed by the Quebec ministère des Affaires intergouvernementales. He testified regarding Canada's presumed knowledge of the nature and operation of the SAQ mark-up in the context of the decision made by GATT [*General Agreement on Tariffs and Trade*, October 30, 1947, [1948] Can. T.S. No. 31] on March 22, 1988, following the complaint by the European Community regarding the practices of provincial liquor boards in Canada.

7. Structure of Act and Regulations

[49] As mentioned earlier, stabilization payments to the provinces are covered by Part II of the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Act* [R.S.C., 1985, c. F-8, s. 1 (as am. by S.C. 1995, c. 17, s. 45)].

[50] The Act at present has several parts, including the following:

- Part I—Fiscal Equalization Payments;
- Part II—Fiscal Stabilization Payments to Provinces;

Québec, dirigée par Luc Monty, quant à la demande du Québec pour paiement de stabilisation. Il a témoigné sur les échanges qu'il a eus avec feu M. John Hodgson, soit au téléphone ou durant les réunions du 7 mars 1994 et du 12 septembre 1994.

• Raymond Boisvert, sous-ministre adjoint au ministère du Revenu du Québec, était directeur des politiques de taxation et des prévisions fiscales au ministère des Finances du Québec de 1986 à 1990. Il a témoigné sur divers aspects du développement de la réforme fédérale visant la taxe de valeur ajoutée (TVA), plus tard mutée en la TPS. Il témoigne sur la connaissance des responsables fédéraux de l'impact sur les revenus des provinces incluant les revenus des monopoles provinciaux en matière de ventes de boissons alcooliques suite à l'abolition de la TVF.

• Gilbert L'Écuyer, juriste, à l'emploi du ministère des Affaires intergouvernementales du Québec. Il a témoigné sur la connaissance présumée du Canada de la nature et du fonctionnement de la marge de bénéfice de la SAQ dans le contexte de la décision rendue par le GATT [*Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce*, 30 octobre 1947, [1948] R.T. Can. n° 31] le 22 mars 1988, à la suite de la plainte de la Communauté européenne quant aux pratiques des sociétés des alcools provinciales au Canada.

7. L'économie de la Loi et du Règlement

[49] Tel que mentionné précédemment, les paiements de stabilisation aux provinces sont prévus à la partie II de la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces* [L.R.C. (1985), c. F-8, art. 1 (mod. par L.C. 1995, ch. 17, art. 45)].

[50] La Loi comporte à l'heure actuelle plusieurs parties, dont les suivantes;

- Paiements de péréquation—partie I;
- Paiements de stabilisation aux provinces—partie II;

- Part III—Administration Agreements, including [Part III. 1] Sales Harmonization Agreements;
 - Part IV—Provincial Personal Income Tax Revenue Guarantee Payments;
 - Part V—Canada Health and Social Transfer;
 - Part VI—Alternative Payments for Standing Programs;
 - Part VII—Provincial Taxes and Fees;
 - Part VIII—General.
- Accords d'applications—partie III incluant Accords d'harmonisations de la taxe de vente [partie III.1];
 - Paiements de garanties des recettes provinciales au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers—partie IV;
 - Transfert canadien en matière de santé et de programmes sociaux—partie V;
 - Paiements de remplacement pour les programmes permanents—partie VI;
 - Taxes et droits provinciaux—partie VII;
 - Dispositions générales—partie VIII.

[51] Section 6 of the Act, to be found in Part II of the Act, is the operational part of the Program since its first paragraph sets out the method for calculating stabilization payments. That paragraph provides that:

[t]he fiscal stabilization payment that may be paid to a province for a fiscal year is the amount, if any, as determined by the Minister, by which

(a) the revenue subject to stabilization of the province for the immediately preceding fiscal year

exceeds

(b) the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year, adjusted in prescribed manner to offset the amount, as determined by the Minister, of any change in the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year resulting from changes made by the province in the rates or in the structures of provincial taxes or other methods of raising the revenue of the province referred to in paragraphs (a) to (cc) and (ee) of the definition "revenue source" in subsection 4(2) (emphasis added).

[52] The crucial provision of the implementing Regulations is contained in section 12. That provision sets out the method for adjusting income in the reference year within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act.

[51] L'article 6 de la Loi, qui se retrouve à la Partie II de la Loi, est au cœur du fonctionnement du Programme puisque son premier alinéa établit la méthode de calcul des paiements de stabilisation. En effet, cet alinéa dispose que :

[l]e paiement de stabilisation qui peut être fait à une province pour un exercice est l'excédent, déterminé par le ministre :

a) du revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice précédent

sur [. . .]

b) le revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice, corrige de la manière prescrite de façon à compenser toute variation, déterminé par le ministre, du revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice résultant de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement du revenu de la province qui correspond aux alinéas a) à cc) et ee) de la définition de « source de revenu » au paragraphe 4(2) (Je souligne).

[52] La disposition névralgique du règlement d'application se retrouve à l'article 12. Cette disposition prescrit la méthode de la correction des revenus de l'année de référence au sens de l'alinéa 6(1)b) de la Loi.

[53] Under that provision, the Minister must:

12. (1) . . .

(a) add to the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the decrease in revenues in the fiscal year that results from changes in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes:

[. . .]

(b) subtract from the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the increase in revenues in the fiscal year that results from changes either in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes: [Emphasis added.]

[54] I would note that sections 4, 5 and 6 of the Act and the relevant provisions of the implementing Regulations are set out in an appendix to these reasons.

8. Questions to be answered

[55] According to the order by Hugessen J. on September 5, 2001, the issues are:

[TRANSLATION]

1. What is the standard of review applicable to judicial review of the Minister's decision to reject the application by Quebec for stabilization payments made pursuant to the *Act* and *Regulations* for the fiscal year 1991-1992?

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings regarding each of the six items at issue in the case at bar? Namely:

(a) that the adoption of the *Act to Amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation* to enable the Quebec Sales Tax ("QST") to be applied to the Goods and Services Tax ("GST") is not a change made by Quebec to its tax structure within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(i) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year;

[53] Suivant cette disposition, le ministre doit :

12. (1) [. . .]

a) d'une part, ajouter au montant par ailleurs déterminé du revenu soumis à stabilisation de la province, le montant de la diminution des revenus au cours de l'année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment

[. . .]

b) d'autre part, soustraire du montant, par ailleurs établi du revenu soumis à stabilisation de la province pour l'année financière, le montant de l'augmentation des revenus au cours de l'année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux, soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment les changements suivants [Je souligne.]

[54] Je précise que les articles 4, 5 et 6 de la Loi, de même que les dispositions pertinentes de son règlement d'application sont reproduits en annexe aux présents motifs.

8. Les questions à trancher

[55] Selon l'ordonnance du juge Hugessen en date du 5 septembre 2001, les points en litige sont :

1. Quel est le critère de contrôle applicable à l'examen judiciaire de la décision du ministre de refuser la demande de paiement de stabilisation du Québec présentée en vertu de la *Loi* et du *Règlement* pour l'exercice financier 1991-1992?

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations relatives à chacun des six éléments en litige en l'espèce, à savoir :

a) Que l'adoption de la *Loi modifiant la Loi concernant l'impôt sur la vente au détail et d'autres dispositions législatives d'ordre fiscal* afin de permettre notamment l'application de la Taxe de Vente du Québec (la «TVQ») sur la Taxe sur les Produits et Services (la «TPS»), ne constitue pas un changement apporté à la structure fiscale du Québec au sens de l'article 6(1)(b) de la Loi et de

(b) that the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (“SAQ”) for the 1991-1992 fiscal year is not an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(viii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year;

(c) that the revenue decrease from the retail sales tax [the QST] for the 1991-1992 fiscal year resulting from the coming into force on January 1, 1991 of the Protocol on fiscal reciprocity between Canada and Quebec signed on December 21, 1990, results from a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(a) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year. Is the defendant right in arguing, alternatively, that the province’s revenue from a fiscal reciprocity agreement is not revenue subject to stabilization?

(d) that the interest revenue received by Quebec on taxes levied on personal income and corporate income is not a revenue source within the meaning of section 4(2)(a) and (b) of the Act and is covered by the definition of “miscellaneous revenue” set out in section 4(2)(ff) of the Act and section 5(1)(ee)(vii) of the Regulations, which should not be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year;

(e) that the increased mark-up rate of the Société des loteries et courses du Québec (Loto-Québec) for the 1991-1992 fiscal year is not an increase in the mark-up of goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(viii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year;

(f) that the revenue from the Société québécoise d’initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) is not income from a business enterprise within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 5(1)(b)(ii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year. [Emphasis added.]

9. Applicable rule of interpretation

[56] The solution to the questions raised in the case at bar depends largely on the interpretation of certain key

l’article 12(1)(b)(i) du Règlement pour l’exercice 1991-1992;

b) Que l’augmentation du taux de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (la « SAQ ») pour l’exercice financier 1991-1992 ne constitue pas une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l’article 6(1)(b) de la Loi et de l’article 12(1)(b)(viii) du Règlement pour l’exercice 1991-1992;

c) Que la baisse des revenus provenant de la Taxe sur les ventes au détail [la TVQ] pour l’exercice 1991-1992 qui résulte de l’entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 1991, du Protocole d’accord de réciprocité fiscale intervenu entre le Canada et le Québec le 21 décembre 1990, résulte d’un changement fait par le Québec dans la structure d’un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l’article 6(1)(b) de la Loi et de l’article 12(1)(a) du Règlement pour l’exercice 1991-1992. Est-ce que la défenderesse a raison de prétendre que, subsidiairement, les revenus de la province découlant d’un accord de réciprocité fiscale ne sont pas des revenus sujets à stabilisation?

d) Que les revenus d’intérêt perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des corporations ne constituent pas une source de revenus au sens des alinéas a) et b) de l’article 4(2) de la Loi et qu’ils sont visés par la définition de « revenus divers » prévue par l’article 4(2)(ff) de la Loi et par l’article 5(1)(ee)(vii) du Règlement dont le ministre des Finances du Canada pour l’exercice 1991-1992 ne doit pas tenir compte dans son calcul du revenu sujet à stabilisation de la province;

e) Que l’augmentation du taux de la marge bénéficiaire de la Société des loteries et courses du Québec («Loto-Québec») pour l’exercice 1991-1992 ne constitue pas une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l’article 6(1)(b) de la Loi et de l’article 12(1)(b)(viii) du Règlement pour l’exercice 1991-1992;

f) Que les revenus tirés de la Société québécoise d’initiatives agro-alimentaires (la «SOQUIA») ne constituent pas des revenus d’une entreprise commerciale au sens de l’article 6(1)(b) de la Loi et de l’article 5(1)(b)(ii) du Règlement pour l’exercice 1991-1992. [Je souligne.]

9. Le principe d’interprétation applicable

[56] La solution aux questions soulevées dans le présent litige dépend grandement de l’interprétation de

words which appear in the Act, in particular the wording “resulting from changes made by the province in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising the revenue of the province referred to in paragraphs (a) to (cc) and (ee) of the definition ‘revenue source’ in subsection 4(2)” found in section 6 of the Act and section 12 of the Regulations, and the phrase “miscellaneous provincial taxes and revenues” found in the definition of “revenue source” in paragraph 4(2)(ff) of the Act and paragraph 5(1)(ee) of the Regulations.

[57] In *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 S.C.R. 27, Iacobucci J., speaking for the Supreme Court of Canada, indicated what the method of interpretation applicable to statutory construction was [at paragraphs 21-23]:

Although much has been written about the interpretation of legislation (see, e.g., Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation* (1997); Ruth Sullivan, *Driedger on the Construction of Statutes* (3rd ed. 1994) (hereinafter “*Construction of Statutes*”); Pierre-André Côté, *The Interpretation of Legislation in Canada* (2nd ed. 1991)), Elmer Driedger in *Construction of Statutes* (2nd ed. 1983) best encapsulates the approach upon which I prefer to rely. He recognizes that statutory interpretation cannot be founded on the wording of the legislation alone. At p. 87 he states:

Today there is only one principle or approach, namely, the words of an Act are to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament.

...

I also rely upon s. 10 of the *Interpretation Act*, R.S.O. 1980, c. 219, which provides that every Act “shall be deemed to be remedial” and directs that every Act shall “receive such fair, large and liberal construction and interpretation as will best ensure the attainment of the object of the Act according to its true intent, meaning and spirit”.

Although the Court of Appeal looked to the plain meaning of the specific provisions in question in the present case, with respect, I believe that the court did not pay sufficient attention to the scheme of the *ESA*, its object or the intention of the legislature; nor was the context of the words in issue

certain mots-clés qui apparaissent dans la Loi, notamment la phrase « résultant de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement du revenu de la province qui correspond aux alinéas a) à cc) et ee) de la définition de “source de revenu” au paragraphe 4(2) » que l’on retrouve à l’article 6 de la Loi et à l’article 12 du Règlement, ainsi que de l’expression « revenus et impôts provinciaux divers », qui se retrouve dans la définition de « source de revenu », prévue au paragraphe 4(2)(ff) de la Loi et au paragraphe 5(1)(ee) du Règlement.

[57] Dans l’arrêt *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27, le juge Iacobucci, s’exprimant au nom de la Cour suprême du Canada, a précisé quelle était la méthode d’interprétation applicable en matière d’interprétation des lois [aux paragraphes 21 à 23] :

Bien que l’interprétation législative ait fait couler beaucoup d’encre (voir par ex. Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation* (1997); Ruth Sullivan, *Driedger on the Construction of Statutes* (3e éd. 1994) (ci-après *Construction of Statutes*); Pierre-André Côté, *Interprétation des lois* (2e éd. 1990)), Elmer Driedger dans son ouvrage intitulé *Construction of Statutes* (2e éd. 1983) résume le mieux la méthode que je privilégie. Il reconnaît que l’interprétation législative ne peut pas être fondée sur le seul libellé du texte de loi. À la p. 87, il dit :

[TRADUCTION] Aujourd’hui il n’y a qu’un seul principe ou solution : il faut lire les termes d’une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur.

[...]

Je m’appuie également sur l’art. 10 de la *Loi d’interprétation*, L.R.O. 1980, ch. 219, qui prévoit que les lois « sont réputées apporter une solution de droit » et doivent « s’interpréter de la manière la plus équitable et la plus large qui soit pour garantir la réalisation de leur objet selon leurs sens, intention et esprit véritables ».

Bien que la Cour d’appel ait examiné le sens ordinaire des dispositions en question dans le présent pourvoi, en toute déférence, je crois que la cour n’a pas accordé suffisamment d’attention à l’économie de la *LNE*, à son objet ni à l’intention du législateur; le contexte des mots en cause n’a pas non plus

appropriately recognized. I now turn to a discussion of these issues. [Emphasis added.]

[58] In *Rizzo & Rizzo Shoes*, above, the problem was whether certain employees of the company who were dismissed following the latter's bankruptcy were entitled to termination or severance pay pursuant to the Ontario *Employment Standards Act* [R.S.O. 1980, c. 137] (the ESA). The Ontario Court of Appeal answered this question in the negative, holding that when a creditor petitions an employer into bankruptcy the employees are not dismissed by the employer but by the operation of law.

[59] It should be noted that in the ESA, the legislature had used the following words in section 40 [as am. by S.O. 1987, c. 30, s. 4]: "No employer shall terminate the employment of an employee". Paragraph 40a (1a) [as enacted by S.O. 1981, c. 22, s. 2; 1987, c. 30, s. 5] also contains the words "Where . . . fifty or more employees have their employment terminated by an employer", which led Iacobucci J. [at paragraph 18] to observe that "the plain language of those provisions suggests that termination pay and severance pay are payable only when the employer terminates the employment."

[60] However, Iacobucci J. refused to adopt such a limiting interpretation and indicated his disagreement with such a method of interpretation at paragraph 20:

At the heart of this conflict is an issue of statutory interpretation. Consistent with the findings of the Court of Appeal, the plain meaning of the words of the provisions here in question appears to restrict the obligation to pay termination and severance pay to those employers who have actively terminated the employment of their employees. At first blush, bankruptcy does not fit comfortably into this interpretation. However, with respect, I believe this analysis is incomplete. [Emphasis added.]

[61] The Supreme Court of Canada accordingly allowed the appeal of Iacobucci J., concluding that although the Ontario Court of Appeal had considered

été pris en compte adéquatement. Je passe maintenant à l'analyse de ces questions. [Je souligne.]

[58] Dans l'affaire *Rizzo & Rizzo Shoes*, précitée, le problème était de savoir si certains employés de la compagnie, congédiés à la suite de la faillite de celle-ci, avaient droit à une indemnité de licenciement et de cessation d'emploi en application de la *Loi sur les normes d'emploi* de l'Ontario [L.R.O. 1980, ch. 137] (la LNE). La Cour d'appel de l'Ontario avait répondu non à cette question, statuant que, lorsqu'un créancier présente une pétition en faillite contre un employeur, les employés ne sont pas licenciés par l'employeur mais par l'effet de la Loi.

[59] Il convient de préciser que dans la LNE le législateur avait utilisé à l'article 40 [mod. par L.O. 1987, ch. 30, art. 4] les mots suivants : « Aucun employeur ne doit licencier un employé ». Le paragraphe 40a (1a) [édicte par L.O. 1981, ch. 22, art. 2; 1987, ch. 30, art. 5] contient également les mots : « si [. . .] l'employeur licencie cinquante employés ou plus », ce qui a incité le juge Iacobucci [au paragraphe 18] à préciser « que le libellé clair de ces dispositions donne à penser que les indemnités de licenciement et de cessation d'emploi doivent être versées seulement lorsque l'employeur licencie l'employé ».

[60] Le juge Iacobucci a toutefois refusé d'adopter une interprétation aussi limitée et il a manifesté son désaccord avec une telle méthode d'interprétation, au paragraphe 20 :

Une question d'interprétation législative est au centre du présent litige. Selon les conclusions de la Cour d'appel, le sens ordinaire des mots utilisés dans les dispositions en cause paraît limiter l'obligation de verser une indemnité de licenciement et une indemnité de cessation d'emploi aux employeurs qui ont effectivement licencié leurs employés. À première vue, la faillite ne semble pas cadrer très bien avec cette interprétation. Toutefois, en toute déférence, je crois que cette analyse est incomplète. [Je souligne.]

[61] La Cour suprême du Canada a donc accueilli l'appel du juge Iacobucci concluant que, bien que la Cour d'appel de l'Ontario ait examiné le sens ordinaire

the ordinary meaning of the provisions in question, it did not pay sufficient attention to the scheme of the ESA, its purpose and the intention of the legislature. In other words, in the view of Iacobucci J. the context was not taken sufficiently into account.

10. Analysis

10.1. Preliminary question

[62] The first issue, that of the standard of review, raises a preliminary question regarding the jurisdiction conferred on the Federal Court by section 19 of the *Federal Court Act*. Is this a trial *de novo*, an appeal or a judicial review?

[63] It should be noted that the answer to this preliminary question will determine the fate of the objection raised by Canada regarding the inadmissibility of any new evidence submitted by Quebec. This objection is based on a well-known rule associated with an application for judicial review, namely that apart from very special circumstances no new evidence may be submitted. To the extent that this rule applies to applications for judicial review, the objection raised by Canada will clearly have no bearing if I determine that the action at bar should be heard as a trial *de novo*.

[64] In the opinion of Quebec, the action at bar is not a judicial review and so this Court is absolutely not limited by the criteria applicable to applications for judicial review. In Quebec's submission the jurisdiction of this Court under section 19 of the *Federal Court Act* and under section 1 of the complementary Quebec legislation (S.Q. 1906, c. 6 [*An Act respecting the Supreme Court of Canada and the Exchequer Court of Canada*]) differs in nature from the ordinary jurisdiction to decide disputes between the federal government and ordinary persons, or between the latter, jurisdiction which is conferred by sections 17 [as am. by S.C. 1990 c. 8, s. 3] and 18 [as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 4] of the *Federal Court Act*. In other words, Quebec argues that this Court should hear the action at bar *de novo*.

des dispositions en question, elle n'avait pas accordé suffisamment d'attention à l'économie de la LNE, à son objet ou à l'intention du législateur. Autrement dit, selon le juge Iacobucci, le contexte n'avait pas été pris adéquatement en compte.

10. Analyse

10.1. La question préliminaire

[62] La première question en litige, soit celle de la norme de contrôle, soulève une question préliminaire quant à la nature de la compétence conférée à la Cour fédérale par l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale*. S'agit-il d'un procès *de novo*, d'un appel ou d'un contrôle judiciaire?

[63] Il convient de préciser que la réponse à cette question préliminaire déterminera le sort de l'objection qui a été soulevée par le Canada quant à l'inadmissibilité de toute nouvelle preuve présentée par le Québec. Cette objection se fonde sur une règle bien connue dans le contexte d'une demande de contrôle judiciaire, à savoir que sous réserve de circonstances bien particulières aucune nouvelle preuve ne peut être présentée. Dans la mesure où cette règle s'applique aux demandes de contrôle judiciaire, l'objection soulevée par le Canada ne sera d'aucune pertinence si je détermine que le présent recours doit être instruit comme un procès *de novo*.

[64] Le Québec est d'avis que le présent recours n'est pas un contrôle judiciaire et donc que cette Cour n'est absolument pas restreinte par les critères applicables aux demandes de contrôle judiciaire. Selon le Québec, la compétence de cette Cour, sous l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* et sous l'article 1 de la législation québécoise complémentaire (S.Q. 1906, ch. 6 [*Loi concernant la Cour suprême du Canada et la Cour de l'échiquier du Canada*]) diffère par sa nature de la compétence ordinaire de décider les litiges entre le gouvernement fédéral et des personnes ordinaires ou entre ces dernières, compétence prévue aux articles 17 [mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 3] et 18 [mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 4] de la *Loi sur la Cour fédérale*. Autrement dit, le Québec soutient que cette Cour doit entendre le présent litige *de novo*.

[65] In the event that this Court concludes that the nature of the action is one of judicial review, Quebec alternatively submits that the applicable standard of review in the circumstances would be that of correctness, since the questions raised are simple questions of law which require reference to concepts of statutory interpretation and general legal reasoning, which are within the expertise of courts of law.

[66] Canada, for its part, maintains that even if the case were heard as an action, the proceeding is still essentially an application for judicial review. In Canada's submission, section 19 merely confers jurisdiction and the parties should comply with the other legislative and regulatory provisions, as well as the rules of procedure and the rules of equity which ordinarily apply to the action brought. Further, Canada submits that the proceeding is really in the nature of an application for judicial review, especially as the order by Hugessen J. adopts classic judicial review language. Accordingly, the action cannot be regarded as a trial *de novo*, since there is a decision by the Minister in question and procedural fairness requires that section 19 should not be used to create a new record and allow the Court to admit new evidence, which could have been produced earlier.

[67] With this in mind, Canada submits that in the circumstances the applicable standard of review is that of reasonableness *simpliciter*. In Canada's submission the questions raised are questions of fact and mixed questions of fact and law. Canada submits alternatively that, even if the Court were to conclude that the questions raised in the case at bar are pure questions of law, they deal with such a specialized area that the Court should exercise great restraint by applying at least the reasonableness standard of review *simpliciter*.

[68] That said, I feel it is not possible to decide this question without first undertaking an analysis of the

[65] Dans l'éventualité où cette Cour devrait conclure que la nature du recours est celle d'un contrôle judiciaire, le Québec soumet subsidiairement que la norme de contrôle applicable dans les circonstances serait celle de la décision correcte, puisque les questions soulevées sont des pures questions de droit qui font appel à des concepts d'interprétation des lois et à un raisonnement juridique général, qui relèvent de l'expertise des cours de justice.

[66] Le Canada soutient quant à lui que, même si l'affaire était instruite comme une action, le recours demeure essentiellement une demande de contrôle judiciaire. L'article 19 est, selon le Canada, simplement attributif de compétence et les parties doivent se conformer aux autres attributions législatives et réglementaires, ainsi qu'aux règles de procédure et aux principes d'équité normalement applicables au recours entrepris. En outre, le Canada soumet que le recours est véritablement de la nature d'une demande de révision judiciaire d'autant plus que l'ordonnance du juge Hugessen reprend les termes classiques d'un contrôle judiciaire. Le recours ne peut donc être considéré comme un procès *de novo*, puisqu'il y a une décision du ministre en cause et que l'équité procédurale exige que l'article 19 ne soit pas utilisé afin de constituer un nouveau dossier et permettant la Cour d'admettre une nouvelle preuve, qui aurait pu être produite antérieurement.

[67] Dans cette optique, le Canada soumet que la norme de contrôle applicable dans les circonstances est celle de la décision raisonnable *simpliciter*. En effet, selon le Canada, les questions soulevées sont des questions de fait et des questions mixtes de fait et de droit. Le Canada soumet subsidiairement que, même si la Cour devait conclure que les questions soulevées en l'espèce sont de pures questions de droit, celles-ci ont trait à un domaine si spécialisé que la Cour doit faire preuve d'une grande retenue en appliquant minimalement la norme de contrôle de la décision raisonnable *simpliciter*.

[68] Ceci étant dit, je suis d'avis qu'il n'est pas possible de trancher cette question sans procéder de

historical development of section 19 of the *Federal Court Act*.

[69] The first traces of section 19 as we know it today [as am. by S.C. 2002, c. 8, s. 28] are to be found in section 54 of *The Supreme and Exchequer Court Act*, which received Royal Assent on April 8, 1875. By that provision, headed “Special Jurisdiction” and having the marginal note “Powers to be exercised with consent of Local Legislatures”, the Exchequer Court was given jurisdiction in cases:

54. . . . (1st) Of controversies between the Dominion of Canada and such Province; (2nd) Of controversies between such Province and any other Province or Provinces, which may have passed a like Act.

[70] To create the jurisdiction of the Exchequer Court the provinces had to adopt legislation acknowledging this jurisdiction, and this was done by the Quebec Legislative Assembly in 1906. This statute, which received Royal Assent on March 7, 1906, is to be found in chapter 6 of the Statutes of the Province of Quebec and is worded as follows:

1. The Supreme Court of Canada and the Exchequer Court of Canada, or the Supreme Court alone, according to the provisions of chapter 135 of the Revised Statutes of Canada, shall have jurisdiction in the following cases:

1. Of controversies between the Dominion of Canada and this Province;

2. Of controversies between any other province of the Dominion, which may have passed an act similar to the present act, and this Province.

2. In case sittings of the Exchequer Court of Canada are appointed to be held in any city, town or place in which a court-house is situated, the judge presiding at such sittings shall have, in all respects, the same authority as a judge of the Superior Court in regard to the use of the court-house and other buildings or apartments set apart in such place for the administration of justice.

3. This Act shall come into force on the day of its sanction.

[71] The English wording of section 19 always used the word “controversies” in these earlier forms, while

prime abord à une étude de l'évolution historique de l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale*.

[69] On retrouve les premières traces de l'article 19, tel qu'on le connaît aujourd'hui [mod. par L.C. 2002, ch. 8, art. 28], à l'article 54 de l'*Acte de la Cour Suprême et de l'Échiquier*, sanctionné le 8 avril 1875. Selon cette disposition, intitulée « Juridiction spéciale » et portant la note marginale « Pouvoir à exercer du consentement des législatures locales », la Cour de l'Échiquier s'est vue conférer une compétence sur :

54. [. . .] (1.) Les contestations entre la puissance du Canada et cette province; et (2.) Les contestations entre cette province et quelque autre province ou quelques autres provinces qui auront passé un acte semblable.

[70] Pour que la compétence de la Cour de l'Échiquier prenne naissance, les provinces se devaient d'adopter une loi leur reconnaissant cette compétence, ce qu'a fait l'assemblée législative du Québec en 1906. Cette loi, sanctionnée le 7 mars 1906, se retrouve au chapitre 6 des Statuts de la province de Québec et son libellé est le suivant :

1. La Cour suprême du Canada et la Cour de l'échiquier du Canada, ou la Cour suprême seule, ont, d'après les dispositions du chapitre 135 des Statuts révisés du Canada, juridiction dans les cas suivants :

1. Dans les cas de contestations entre la puissance du Canada et la province de Québec;

2. Dans les cas de contestations entre toute autre province de la puissance, qui peut avoir passé une loi semblable à la présente loi, et la province de Québec.

2. Dans le cas où la Cour de l'échiquier du Canada est appelée à tenir ses séances dans une cité, une ville ou dans un endroit où il existe un palais de justice, le juge président chacune de ces séances a, à tous égards, la même autorité qu'un juge de la Cour supérieure, en ce qui regarde l'usage du palais de justice et des autres bâtiments ou salles réservées, en tel endroit, à l'administration de la justice.

3. La présente loi entrera en vigueur le jour de sa sanction.

[71] Le texte anglais de l'article 19 dans ces formes antérieures a toujours utilisé « *controversies* » alors que

the French text used the word “*contestations*” in 1875, which was subsequently replaced by the word “*différends*”.

[72] A slight alteration to the French text was made in section 19 of the *Federal Court Act*, 1970 [R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10]. Under this new wording, in cases “*de litige . . . entre le Canada et cette province*”, the Federal Court has jurisdiction “*pour juger ces litiges et la Division de première instance connaît de ces questions en première instance*” (emphasis added). At that time, the English was “the Court has jurisdiction to determine such controversies and the Trial Division shall deal with any such matter in the first instance.”

[73] I complete this overview of the historical development of section 19 by noting that in 1886, following a revision of the *The Supreme and Exchequer Court Act*, section 54 became section 72 [*The Supreme and Exchequer Courts Act*, R.S.C. 1886, c. 135]. After these two courts were separated in 1906, section 32 of the *Exchequer Court Act* [R.S.C. 1906, c. 140] replaced section 72 (Statutes of Canada, chapter 140).

[74] In their written arguments, counsel for Quebec analysed all the decisions rendered under section 19 since 1875. For the purposes of this judgment, I need only analyse the cases which deal with the nature of the jurisdiction conferred by the section.

[75] The question of the nature of section 32 of the *Exchequer Court Act*, now section 19 of the *Federal Courts Act* [the *Federal Court Act* herein], was dealt with for the first time by Idington J. of the Supreme Court of Canada in *Attorney-General of Ontario v. Attorney-General of Canada* (1907), 39 S.C.R. 14 [hereinafter *Ontario Trust Fund*]. In that case, the province of Ontario sued Canada for money which it alleged was owed to it, namely ½ percent interest on the capital of certain funds held in trust which were the property of the Province. Ontario also sought a ruling that the federal government did not have the right without its consent to alter or reduce interest rates on

le texte français a utilisé le terme « contestations » en 1875 lequel a été subséquemment remplacé par le terme « différends ».

[72] Une légère modification au texte français est apparue à l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* [S.R.C. 1970 (2^e Supp.), ch. 10]. Suivant ce nouveau libellé, dans les cas « de litige [. . .] entre le Canada et cette province », la Cour fédérale a compétence « pour juger ces litiges et la Division de première instance connaît de ces questions en première instance » (je souligne). À cette époque, le texte anglais était ainsi rédigé « *the Court has jurisdiction to determine such controversies and the Trial Division shall deal with any such matter in the first instance* ».

[73] Je complète ce survol de l'évolution historique de l'article 19 en signalant qu'en 1886, suite à une refonte de l'*Acte de la Cour Suprême et de l'Échiquier*, son article 54 devient son article 72 [*Acte des cours Suprême et de l'Échiquier*, S.R.C. 1886, ch. 135]. Après que ces deux Cours furent scindés, en 1906, l'article 32 de la *Loi de la cour de l'Échiquier* [S.R.C. 1906, ch. 140] remplace l'article 77 (Statut du Canada, chapitre 140).

[74] Dans leurs prétentions écrites, les procureurs du Québec ont analysé toutes les décisions qui ont été rendues sous l'article 19 depuis 1875. Pour les fins du présent jugement, il me suffit d'analyser seulement les arrêts qui nous renseignent sur la nature de la compétence attribuée par cet article.

[75] La question de la nature de l'article 32 de la *Loi de la cour de l'Échiquier*, maintenant l'article 19 [mod. par L.C. 2002, ch. 8, art. 28] de la *Loi sur les Cours fédérales* [la *Loi sur la Cour fédérale* en l'espèce], a été traitée pour la première fois par le juge Idington de la Cour suprême du Canada dans *Attorney-General of Ontario v. Attorney-General of Canada* (1907), 39 R.C.S. 14 (ci-après *Fonds de fiducie de l'Ontario*). Dans cette affaire, la province de l'Ontario poursuivait le Canada pour obtenir des sommes d'argent qu'elle alléguait lui être dues en l'espèce, 1/2 % de l'intérêt sur le capital de certains fonds détenus en fiducie, propriété de la province. L'Ontario recherchait également une

this money held in trust.

[76] The comments by Idington J. on the nature of section 32 of the *Exchequer Court Act* were as follows [at pages 44-45]:

It is to be observed that the case presents many novelties. When the rights were created upon which the parties rest, there was no court to determine which might be right or wrong. When we look at it as a case of the Crown against the Crown it is anomalous indeed.

When we try to grasp the principles that must guide us we find those principles of law that govern individuals in their several relations in many respects apt for the purpose. They do not, however, cover the whole ground.

When we reflect for a moment, we find that to apply only these principles to the adjustment of the rights of independent provinces, or of an independent province and the Dominion, we find we are face to face with problems requiring other considerations and for which we have no precedent. If the ordinary constitutional principles we have been accustomed to deal with fail to cover the whole ground, when we seek for precedents amongst those who are governed by a federal system, and the fundamental principles of our English law, and have developed those principles and those of constitutional government in relation to the rights of federated states *inter se*, we are warned by the recent case of *Webb v. Outrin* how much the Crown may stand for in our federal system.

I have, following the lines of argument before us, treated the matter in part as if in law there could be a contract, and as if in fact there were a contract, though obviously it is an assumption of the Crown, contracting with the Crown. I have reasoned as if there might be and as if there were a trust created in fact, and in law, and as if we could bring to and within our jurisdiction a partial supervision of the execution of such a trust. [Emphasis added.]

[77] After setting out section 32 of the *Exchequer Court Act*, Idington J. wrote [at pages 45-46]:

déclaration que le fédéral n'avait pas le droit, sans son assentiment, de modifier ou de réduire les taux d'intérêt sur ces fonds détenus en fiducie.

[76] La réflexion du juge Idington sur la nature de l'article 32 de la *Loi de la cour de l'Échiquier* est la suivante [aux pages 44 et 45] :

[TRADUCTION]

Il faut noter que l'affaire présente de nombreuses nouveautés. Lorsque les droits sur lesquels les parties s'appuient ont été créés, il n'y avait pas de cour pour décider qui pouvait avoir raison et qui pouvait avoir tort. Lorsqu'on considère la situation comme une affaire de la couronne contre la Couronne la situation est effectivement anormale.

Lorsqu'on essaie de saisir les principes qui doivent nous guider, nous trouvons appropriés à cette fin les principes de droit qui régissent les individus dans leurs diverses relations à plusieurs égards. Ils ne couvrent pas cependant toute la situation.

Lorsqu'on réfléchit pendant un moment, nous concluons que le fait de n'appliquer que ces principes à l'adaptation des droits des provinces autonomes, ou d'une province autonome et du Dominion du Canada, entraîne que nous sommes en présence de problèmes qui requièrent la considération d'autres aspects pour lesquels il n'y a pas de précédents. Si les principes constitutionnels ordinaires avec lesquels nous avons l'habitude de traiter ne couvrent pas toute la situation, et si on cherche des précédents parmi les États qui sont régis par un système fédéral et les principes fondamentaux de notre droit anglais, et qui ont élaboré ces principes et ceux d'un gouvernement constitutionnel en rapport avec les droits des États fédérés entre eux, c'est la récente affaire *Webb c. Outrin* qui nous informe de ce que la Couronne peut représenter dans notre système fédéral.

J'ai, en suivant l'argumentation qui nous est présentée, traité la question en partie comme si, en droit, il pouvait y avoir un contrat et comme si, dans les faits, il y avait un contrat, bien qu'il s'agisse évidemment d'un engagement de la Couronne envers la Couronne. J'ai fait une analyse comme s'il pouvait y avoir, et comme s'il y avait, exercer notre compétence pour une supervision partielle de l'exécution d'une telle fiducie. [Je souligne.]

[77] Après avoir reproduit l'article 32 de la *Loi de la cour de l'Échiquier*, le juge Idington a écrit [aux pages 45 et 46] :

This section does not trouble with such difficulties, as suggested above, but in a most dramatic manner imposes on the court below and on us, the duty of settling the controversy whether arising from contract or trust. [Emphasis added.]

[78] In 1909 the Supreme Court of Canada again resolved a dispute between Canada and Ontario. This decision is indexed as *Ontario, Province of v. Dominion of Canada* (1909), 42 S.C.R. 1. In that case the federal government was claiming by action reimbursement of money which it had spent to extinguish the title to Aboriginal land following a treaty between Canada and certain Ojibway bands, land which was later found to be the property of the Province of Ontario.

[79] In this latter case Idington J. wrote the following regarding the nature of the jurisdiction conferred on the Exchequer Court by section 32 of the *Exchequer Court Act* [at page 101]:

We should, I think, first to consider the nature of the jurisdiction given by section 32 of the “Exchequer Court Act” in assigning to that court the power to “determine controversies” arising between the Dominion and a province that has acceded thereto.

The language is comprehensive enough to cover claims founded on some principles of honour, generosity or supposed natural justice, but no one in argument ventured to say the court was given any right to proceed upon any such ground. It seemed conceded that we must find a basis for the claim either in a contractual or (bearing in mind that the controversy is the Crown against the Crown for both parties act in the name of the Crown) quasi-contractual relation between the parties hereto or on some ground of legal equity. [Emphasis added.]

[80] In that case Duff J., as he then was, wrote at pages 118-119:

[TRADUCTION]

Cet article ne comporte pas de telles difficultés, selon ce qui est suggéré précédemment, mais d’une manière plus frappante nous impose, et impose à l’instance inférieure, l’obligation de régler la contestation, qu’elle résulte d’un contrat ou d’une fiducie. [Je souligne.]

[78] En 1909, la Cour suprême du Canada a de nouveau tranché un différend opposant le Canada et l’Ontario. Cette décision est répertoriée *Ontario, Province of v. Dominion of Canada*, [1909] 42 R.C.S. 1. Dans cette affaire le gouvernement fédéral réclamait, au moyen d’une action, le remboursement de sommes qu’il avait déboursées pour éteindre le titre des terres autochtones à la suite d’un traité entre le Canada et certaines bandes Ojibway, des terres qui ultimement ont été déterminées être la propriété de la province de l’Ontario.

[79] Dans le cadre de cette dernière affaire, le juge Idington a écrit ce qui suit au sujet de la nature de la juridiction accordée à la Cour de l’Échiquier par l’article 32 de la *Loi de la cour de l’Échiquier* [à la page 101]:

[TRADUCTION]

Nous devrions je pense, examiner d’abord la nature de la compétence accordée par l’article 32 de la « Loi de la cour de l’Échiquier » en conférant à cette cour le pouvoir de « juger ces différends » qui naissent entre le Dominion du Canada et une province qui a donné son adhésion à cette loi.

Le langage est suffisamment exhaustif pour couvrir de réclamations fondées sur certains principes d’honneur, de générosité ou de prétendue justice naturelle, mais, dans les observations, on ne s’est pas aventuré à dire qu’il avait été conféré à la cour le droit d’agir sur le fondement de l’un ou l’autre de ces principes. Il semblait reconnu qu’il fallait trouver un fondement à la réclamations soit sur une relation contractuelle (il faut garder à l’esprit que la contestation est entre la Couronne et la Couronne étant donné que les deux parties agissent au nom de la Couronne) ou quasi contractuelle entre les parties présentes, soit sur un certain motif en equity. [Je souligne.]

[80] Dans cet arrêt, le juge Duff, avant qu’il ne soit nommé juge en chef du Canada, a écrit aux pages 118 et 119 :

The “Exchequer Court Act” confers upon that court jurisdiction to decide a controversy such as this. It says nothing about the rule to be applied in reaching a decision; but it is not to be supposed that (acting as a court) that court is to proceed only upon such views as the judge of the court may have concerning what (in the circumstances presented to him) it would be fair and just and proper that one or the other party to the controversy should do. I think that in providing for the determination of controversies the Act speaks of controversies about rights; pre-supposing some rule or principle according to which such rights can be ascertained; which rule or principle could, it should seem, be no other than the appropriate rule or principle of law. I think we should not presume that the Exchequer Court has been authorized to make a rule of law for the purpose of determining such a dispute; or to apply to such a controversy a rule or principle prevailing in one locality when, according to accepted principles, it should be determined upon the law of another locality. This view of the functions of the court under the Act does not so circumscribe those functions as greatly to restrict the beneficial operation of the statute. Whatever the right of the Dominion in such a case as the present it is difficult to see how the province could (apart from the statute and without its consent given in the particular case) be brought before any court to answer the Dominion’s claim. The statute referred to and the correlative statute of the province once for all give a legal sanction to such proceedings, and provide a tribunal (where none existed) by which, at the instance of either of them, their reciprocal rights and obligations touching any dispute may be ascertained and authoritatively declared. [Emphasis added.]

[81] These comments by Duff and Idington JJ. received the approval of the Privy Council in the appeal from this judgment, indexed as *Canada (Dominion of) v. Ontario (Province of)*, [1910] A.C. 637 (P.C.) [at page 645], in which the reasons were written by Lord Loreburn:

Their Lordships are of opinion that in order to succeed the appellants must bring their claim within some recognized legal principle. The Court of Exchequer, to which, by statutes both of the Dominion and the province, a jurisdiction has been committed over controversies between them, did not thereby acquire authority to determine those controversies only according to its own view of what in the circumstances might

[TRADUCTION]

La « Loi de la cour de l’Échiquier » confère à cette cour la juridiction de juger ces différends. Cette loi ne prévoit rien quant à la règle à appliquer pour arriver à une décision; on se doit toutefois pas supposer que cette cour (lorsqu’elle agit à cet égard) instruit des affaires selon les seules opinions que le juge de la cour peut avoir à l’égard de ce qui (selon la situation qui lui est présentée) serait juste, équitable et correct quant à ce que devrait faire l’une ou l’autre des parties au différent. Je pense que cette loi, en prévoyant que la cour peut trancher les différends, visé les différends se rapportant à des droits; le fait de supposer préalablement une règle ou un principe selon lequel de tels droits peuvent être établis pourrait, semblerait-il, faire en sorte qu’aucune autre règle ou principe de droit ne serait approprié. Je pense que nous ne devrions pas présumer que la Cour de l’Échiquier a été autorisée à faire une règle de droit pour que soit tranché un tel différend ou à appliquer à un tel différend une règle ou un principe l’emportant dans un lieu alors que selon les principes reconnus, il devrait être tranché selon la loi d’un autre lieu. Le point de vue quant aux fonctions de la Cour suivant la Loi ne limite pas ces fonctions au point de restreindre l’application utile de la loi. Peu importe le droit du Dominion dans un cas comme le cas en l’espèce, il est difficile de voir de quelle façon la province pourrait (sans la Loi et sans son consentement donné dans le cas en particulier) devoir se présenter devant quelque cour pour répondre à la réclamation du Dominion. La Loi mentionnée et la loi correlative de la province accordent de façon définitive un sanction légale à l’égard de telles instances et constituent un tribunal (alors qu’il n’en existait pas) par lequel, à la demande de l’une ou l’autre des parties, leurs droits et leurs obligations réciproques concernant tout différent peuvent être établis et péremptoirement déclarés. [Je souligne.]

[81] Ces propos tenus par les juges Duff et Idington ont reçu l’approbation du Conseil privé, lors de l’appel de cette décision, un appel répertorié *Canada (Dominion of) v. Ontario (Province of)*, [1910] A.C. 637 (P.C.) [à la page 645], et dont les motifs ont été rendus par lord Loreburn :

[TRADUCTION]

Leurs Seigneuries sont d’avis que les appelants, pour avoir gain de cause, doivent présenter leur réclamation en s’appuyant sur des principes de droit reconnus. La Cour de l’Échiquier, à laquelle, en vertu de lois tant du Dominion que la province, a été conférée une juridiction quant aux différends entre eux, n’a pas en conséquence obtenu le pouvoir de trancher les différends en vertu seulement de son propre point

be thought fair. It may be that, in questions between a dominion comprising various provinces of which the laws are not in all respects identical on the one hand, and a particular province with laws of its own on the other hand, difficulty will arise as to the legal principle which is to be applied. Such conflicts may always arise in the case of States or provinces within a union. But the conflict is between one set of legal principles and another. In the present case it does not appear to their Lordships that the claim of the Dominion can be sustained on any principle of law that can be invoked as applicable. [Emphasis added.]

[82] Finally, the Federal Court of Appeal also considered the question of the nature of the remedy provided by section 19 of the *Federal Court Act* [R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10] in *R. (Canada) v. R. (P.E.I.)*, [1978] 1 F.C. 533 (C.A.). In that case Prince Edward Island had brought an action for damages against Canada in the Federal Court pursuant to section 19. In the course of the proceeding Prince Edward Island essentially alleged that it had been injured by the interruption, as the result of a strike, of ferry service between Borden and Cape Tormentine, and by the federal government's failure to provide effective and continuous service between the island and the continent, as it was constitutionally bound to do. The members of the Federal Court of Appeal hearing the case were Jackett C.J. and Pratte and Le Dain JJ., before the latter was appointed to the Supreme Court of Canada.

[83] At trial [[1976] 2 F.C. 712], Cattanach J. had held that the Government of Canada had failed in its constitutional duty, but that failure did not occasion compensation by damages. The Government of Canada appealed the finding that it had failed in its constitutional obligation and the Government of Prince Edward Island filed a cross-appeal from the finding that the failure did not occasion compensation in the form of damages. Canada's appeal was dismissed and Prince Edward Island's cross-appeal allowed, Pratte J.A. dissenting on the cross-appeal.

[84] According to the Chief Justice of the Federal Court, [at page 546] the trial Judge "misconceived the

de vue sur ce qui dans les circonstances pouvait être vu comme juste. Il se peut que, pour des questions soulevées entre un dominion comprenant diverses provinces qui n'ont pas toutes des lois identiques d'une part, et une province qui a son propre droit d'autre part, surviennent des difficultés quant au principe de droit qui doit s'appliquer. De tels conflits peuvent toujours survenir entre des États ou des provinces au sein d'une union. Mais le conflit est entre un ensemble de principes de droit et un autre. Dans la présente affaire, il n'apparaît pas à leurs Seigneuries que la réclamation du Dominion du Canada puisse être appuyée sur quelque principe de droit dont on peut invoquer l'application. [Je souligne.]

[82] Finalement, la Cour d'appel fédérale s'est également penchée sur la question de la nature du recours prévu à l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* [S.R.C. 1970 (2^e Supp.), ch. 10] dans *R. (Canada) c. R. (Î.-P.-É.)*, [1978] 1 C.F. 533 (C.A.). Dans cette affaire, l'Île-du-Prince-Édouard avait intenté en Cour fédérale, sous l'article 19, une action en dommages, contre le Canada. Dans le cadre de ces procédures, l'Île-du-Prince-Édouard alléguait essentiellement avoir été lésé par l'interruption, à la suite d'une grève, du service de traversiers entre Borden et Cape Tormentine, et par le défaut du fédéral de fournir un service efficace et continu entre l'île et le continent, comme il avait l'obligation constitutionnelle de le faire. Le banc de la Cour d'appel fédérale, dans cette affaire, était composé du juge en chef Jackett et des juges Pratte et Le Dain, avant que ce dernier ne soit nommé à la Cour suprême du Canada.

[83] En première instance [[1976] 2 C.F. 712], le juge Cattanach avait décidé que le gouvernement du Canada avait manqué à son devoir constitutionnel, mais que ce manquement ne donnait pas ouverture à une réparation en dommages-intérêts. Le gouvernement du Canada a fait appel de la conclusion selon laquelle il avait manqué à son obligation constitutionnelle et le gouvernement de l'Île-du-Prince-Édouard a déposé un appel incident à l'encontre de la conclusion selon laquelle ce manquement ne donnait pas lieu à une réparation sous la forme de dommages et intérêts. L'appel du Canada a été rejeté et l'appel incident de l'Île-du-Prince-Édouard, accueilli, le juge Pratte étant dissident sur l'appel incident.

[84] Selon le juge en chef de la Cour fédérale [à la page 546], le juge de première instance « a mal compris

true character of what was involved, when he: (a) regarded it as a claim against Her Majesty, (b) regarded it as a claim by Her Majesty, (c) regarded it as an action, as that word is ordinarily used in the judicial system whose normal function is to settle disputes between ordinary persons.”

[85] The Chief Justice went on to examine the question from the standpoint of the nature and character of the proceeding brought in the Trial Division. At pages 557-558 of his reasons, he wrote:

I doubt that either Canada or a province is a person in the sense that it would, as such, be recognized as falling within the jurisdiction of a Superior Court having the jurisdiction of the common law Superior Courts. In any event, the Trial Division would, in my view, have no jurisdiction in a dispute between two such political entities apart from section 19 of the Federal Court Act . . . and the “agreeing” provincial Act. In my view, this legislation (section 19 and the provincial “Act”) creates a jurisdiction differing in kind from the ordinary jurisdiction of municipal courts to decide disputes between ordinary persons or between the Sovereign and an ordinary person. It is a jurisdiction to decide disputes as between political entities and not as between persons recognized as legal persons in the ordinary municipal courts. Similarly, in my view, this legislation creates a jurisdiction differing in kind from international courts or tribunals. It is a jurisdiction to decide a dispute in accordance with some “recognized legal principle” (in this case, a provision in the legal constitution of Canada, which is, *vis-à-vis* international law, Canadian municipal law). [Emphasis added.]

[86] At page 559 of his reasons, the Chief Justice said the following:

The effect of the enactment of the original forerunner of section 19, once the “agreeing” provincial legislation was passed, was, as I see it, to convert a legal (statutory) right of a “province” without a legal remedy into a legal right with a remedy, albeit a remedy that can be nothing more than a judicial declaration. [Emphasis added.]

[87] At page 559, the Chief Justice concluded that “under section 19, the parties thereto are the political entities . . . the peoples or public for the time being of the geographical areas involved.” In his view, the action

la véritable nature de l’affaire lorsqu’il l’a considérée a) comme une réclamation contre Sa Majesté b) comme une réclamation émanant de Sa Majesté; c) comme une “action”, au sens que ce terme revêt ordinairement dans le système judiciaire, dont la fonction normale consiste à régler les différends entre des personnes ordinaires. »

[85] Le juge en chef a, par la suite, examiné la question du point de vue de la nature et du caractère de la procédure engagée devant la Division de première instance. Aux pages 557 et 558 de ses motifs, il écrit :

Je doute que le Canada ou une province soit une personne qui entre comme telle dans la compétence des cours supérieures de *common law*. Quoi qu’il en soit, j’estime que la Division de première instance n’a aucune compétence dans un différend entre deux entités politiques de cette nature, si ce n’est celle que lui confère l’article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* [. . .] et la loi provinciale qui la reconnaît. À mon sens, les dispositions législatives (l’article 19 et la « loi » provinciale) créent une compétence qui diffère par sa nature de la compétence ordinaire conférée aux cours municipales pour trancher les différends entre les personnes ordinaires ou entre le souverain et une personne ordinaire. Elle tranche les différends entre des entités politiques et non pas entre des personnes juridiques reconnues devant les tribunaux municipaux ordinaires. De même, selon moi, ces dispositions créent une compétence qui diffère par sa nature de celle des cours internationales. Elle tranche les différends conformément à certains « principes juridiques reconnus » (en l’espèce, une disposition de la constitution légale du Canada qui est, *vis-à-vis* du droit international, le droit municipal canadien). [Je souligne.]

[86] À la page 559 de ses motifs, le juge en chef s’est exprimé ainsi :

L’adoption du premier texte législatif qui a précédé l’article 19, après que la loi provinciale qui reconnaît la compétence eut été passée, a eu pour effet, selon moi, de convertir un droit légal (statutaire) d’une « province » sans redressement légal en un droit légal assorti d’un redressement légal, bien que ce redressement se limite à une déclaration judiciaire. [Je souligne.]

[87] Le juge en chef a conclu à la page 559 qu’en « vertu de l’article 19, les parties sont des entités politiques [. . .] [qui] représentent la population actuelle (ou le public) des régions géographiques concernées ».

brought by Prince Edward Island was “a claim by the people for the time being of Prince Edward Island against the people for the time being of all Canada.”

[88] Le Dain J. concurred in the conclusion of the Chief Justice. He also noted the fact that to facilitate the hearing of the action the parties had filed a joint statement of facts dealing with the establishment and maintenance of the ferry service.

[89] On the nature of the action under section 19 of the *Federal Court Act*, Le Dain J. said the following at pages 582-583:

The constitution of Canada, of which the Order in Council admitting Prince Edward Island into the Union forms part, attributes rights and obligations to Canada and the Provinces as distinct entities, however these entities and their precise relationship to such rights and obligations should be characterized. Section 19 of the *Federal Court Act* and the necessary provincial enabling legislation create a jurisdiction for the determination of controversies between these entities, involving such rights and obligations among others. Like the Chief Justice, I am, with respect, of the opinion that neither the doctrine of the indivisibility of the Crown nor that of Crown immunity, whether processual or substantive, should be an obstacle to a determination of intergovernmental liability under this provision, which clearly contemplates that Canada and the provinces are to be treated in law as separate and equal entities for purposes of the determination of a controversy arising between them. The term “controversy” is broad enough to encompass any kind of legal right, obligation or liability that may exist between governments or their strictly legal personification. It is certainly broad enough to include a dispute as to whether one government is liable in damages to another. It is not clear whether the judicial power conferred by section 19 includes the power to award consequential as well as declaratory relief, but I assume, given the nature of the parties to a controversy, that what was contemplated was a declaration. The proceedings in the present case are brought as an action for damages by Her Majesty the Queen in the right of Prince Edward Island against Her Majesty the Queen in the right of Canada but since the proceedings are clearly intended to invoke the jurisdiction of the Court under section 19 the style of cause and the nature of the relief sought are in my respectful opinion matters of form that should not be permitted to defeat the substance and merits of the claim. I can see no reason why the proceedings should not be treated broadly as a claim for a determination or declaration by the

Selon lui, le recours intenté par l'Île-du-Prince-Édouard constituait « une réclamation de la population actuelle de l'Île-du-Prince-Édouard contre la population actuelle de tout le Canada ».

[88] Le juge Le Dain a appuyé les conclusions du juge en chef. Il a par ailleurs souligné le fait que pour faciliter le déroulement de l'action, les parties ont produit un exposé conjoint des faits touchant l'établissement et le maintien du service de traversiers.

[89] Quant à la nature du recours sous l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale*, le juge Le Dain s'est exprimé comme suit aux pages 582 et 583 :

La constitution du Canada, dont fait partie l'arrêté en conseil admettant l'Île-du-Prince-Édouard dans l'Union, donne au Canada et aux provinces des droits et des obligations en leur qualité de personnes juridiques distinctes. Toutefois, la nature de ces entités et celle de leurs obligations et leurs droits respectifs doivent être précisés. L'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* et la disposition habilitante voulue adoptée par la province confèrent à la Cour compétence pour juger des litiges entre le gouvernement du Canada et celui d'une province, litiges qui peuvent porter, entre autres, sur ces droits et ces obligations. À l'instar du juge en chef, je suis d'avis, en toute déférence, que ni la doctrine de l'indivisibilité ni celle de l'immunité de la Couronne, que ce soit du point de vue de la procédure ou du droit positif, ne doivent empêcher de statuer sur la responsabilité intergouvernementale aux termes de cette disposition qui prévoit clairement que le Canada et les provinces doivent être traités comme des personnes juridiques distinctes et égales lorsqu'il s'agit de juger un litige qui a pris naissance entre elles. Le terme « litige » a un sens assez général pour embrasser tout genre de droit, d'obligation ou de responsabilité qui peut exister entre les gouvernements ou leur personification juridique stricte. Le terme est certainement assez général pour comprendre un litige portant sur la question de savoir si un gouvernement est passible de dommages-intérêts envers un autre. Il n'est pas clair que le pouvoir judiciaire conféré par l'article 19 comprenne le pouvoir d'accorder une réparation supplémentaire de même qu'un jugement déclaratoire mais je présume, compte tenu de la nature des parties au litige, que c'était un jugement déclaratoire qui était envisagé. Les procédures en l'espèce ont revêtu la forme d'une action en dommages-intérêts intentée par Sa Majesté la Reine, du chef de l'Île-du-Prince-Édouard, contre Sa Majesté la Reine, du chef du Canada, mais puisque les procédures ont été clairement intentées aux fins d'invoquer la compétence de la

Court that the Province is entitled to be compensated in damages for the alleged breach of duty by Canada. [Emphasis added.]

Cour en vertu de l'article 19, l'intitulé de la cause et la nature du redressement sollicité sont, à mon humble avis, des questions de forme qui ne devraient pas annuler le fond de la réclamation. Je ne vois aucune raison pour ne pas considérer l'action comme étant de façon générale, une demande de redressement visant à obtenir de la Cour une décision ou un jugement déclaratoire selon lequel la province a droit à des dommages-intérêts en raison de la prétendue inexécution par le Canada de son devoir. [Je souligne.]

10.2. Conclusions on preliminary question

[90] In my view, section 19 of the *Federal Court Act* requires that it [the Court] resolve the dispute between Quebec and Canada by applying principles of law to the facts established by the evidence at trial. I also consider that the purpose of this provision is not to give a court jurisdiction in judicial review over the decisions of federal boards, commissions or other tribunals, jurisdiction which it already has under section 18 of the *Federal Court Act*.

[91] It follows that this Court must review the six determinations by the Minister based on the evidence admitted at trial without the constraint associated with the standards of review applicable to proceedings in judicial review and without being bound by the rule of inadmissibility of evidence that was not before the decision maker, a rule applicable to applications for judicial review.

[92] This conclusion is based on the following findings:

1. Under section 19, if a province consents, the Federal Court has jurisdiction over disputes between Canada and that province. At the same time, under section 19 the Court, in exercising such jurisdiction must decide the disputes—“determine the controversies” “*juger les cas, de litige*”—and it hears the questions at the trial level. Consequently, under section 19 this Court’s function is clear: it is to resolve the dispute by deciding the matter on the merits at the trial level based on the evidence before it.

2. In the *Ontario Trust Fund* case, above, Idington J. wrote [at pages 45-46] that section 19 “in a most

10.2. Conclusions sur la question préliminaire

[90] À mon avis, l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale* exige qu'elle [la Cour] résolve le différend entre le Québec et le Canada en appliquant des principes juridiques aux faits établis par la preuve reçue lors du procès. Je suis également d'avis que cette disposition n'a pas pour but d'attribuer à une cour une compétence en matière de contrôle judiciaire des décisions des offices fédéraux, une compétence qu'elle détient déjà en vertu de l'article 18 de la *Loi sur la Cour fédérale*.

[91] Il s'en suit que cette Cour doit revoir les six déterminations du ministre sur la base de la preuve admise au procès sans contrainte associée aux normes de contrôle applicables aux recours en contrôle judiciaire et sans être liée par la règle de l'irrecevabilité de la preuve qui n'était pas devant le décideur, une règle applicable aux demandes de contrôle judiciaire.

[92] Cette conclusion se base sur les déterminations suivantes :

1. En vertu de l'article 19, si une province y consent, la Cour fédérale a compétence sur les litiges opposant le Canada et cette province. Par ailleurs, aux termes de l'article 19, dans l'exercice de cette compétence, cette Cour doit juger ces litiges « *determine the controverses* » et c'est en première instance qu'elle connaît ces questions. Par conséquent, selon l'article 19, le mandat de cette Cour est clair : il consiste à résoudre le litige en tranchant sur le fond du différend en première instance sur la base de la preuve devant elle.

2. Dans l'affaire des *Fonds de fiducie de l'Ontario*, précité, le juge Idington a écrit [aux pages 45 et 46] que

dramatic manner imposes on the court below and on us, the duty of settling the controversy". In the *P.E.I.* case, above, the Chief Justice acknowledged that a dispute brought before the Court under section 19 was not a claim against Her Majesty or an action in the ordinary sense, the usual function of which is to resolve disputes between ordinary persons. According to the Chief Justice, section 19 and the provincial Act created jurisdiction that differed in nature from the ordinary jurisdiction conferred on municipal courts to decide disputes between persons or between the Sovereign and an ordinary person. Under section 19 the Federal Court decides disputes between political entities, not between the legal persons recognized in ordinary municipal courts. He went on to note that section 19 has the effect of converting a legal right of a province without a legal remedy into a legal right with a remedy. In that case, *Le Dain J.A.* regarded the proceeding before him as a kind of action for damages, that is, as a claim for relief.

3. The historical background strongly suggests that section 19 contemplates a proceeding in which the legal and procedural framework is broader than that associated with judicial review. When the Exchequer Court was created in 1875 it was not given any jurisdiction in judicial review, a field which at the time was the exclusive jurisdiction of the provincial superior courts. It was not until 1970 that the Federal Court of Canada was given jurisdiction in judicial review over decisions by federal boards, commissions or other tribunals. Despite the introduction of exclusive jurisdiction in judicial review over federal boards, commissions or other tribunals, the Court retained its section 19 jurisdiction over disputes between Canada and a province, which indicates that this entirely unique jurisdiction was in no way subordinate to section 18 or section 28 [as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 8] of the *Federal Court Act*.

4. Quebec is seeking a declaration of law. Before the reform of the Federal Court in 1990, a declaration of law

l'article 19 [TRADUCTION] « d'une manière des plus imposantes, confère aux tribunaux inférieurs et à la Cour l'obligation de trancher le litige ». Dans l'affaire de *l'Î.-P.-É.*, précité, le juge en chef a reconnu qu'un différend soumis à la Cour en vertu de l'article 19 n'est pas une réclamation contre sa Majesté ou une action au sens ordinaire de ce terme dont la fonction normale consiste à régler les différends entre les personnes ordinaires. Selon le juge en chef, l'article 19 et la loi provinciale créent une compétence qui diffère par sa nature de la compétence ordinaire conférée aux cours municipales pour trancher les différends entre les personnes ou entre le souverain et une personne ordinaire. En vertu de l'article 19, la Cour fédérale tranche les différends entre des entités politiques et non pas entre des personnes juridiques reconnus devant les tribunaux municipaux ordinaires. Il a aussi ajouté que l'article 19 est à l'effet de convertir un droit légal d'une province assorti d'aucun redressement légal en un droit légal assorti d'un redressement légal. Dans cette affaire, le juge *Le Dain* a conçu la procédure devant lui comme une forme d'action en dommages-intérêts, c'est-à-dire, comme une demande de redressement.

3. Le contexte historique suggère fortement que l'article 19 envisage une procédure dont le cadre juridique et procédural est plus vaste que celui associé au contrôle judiciaire. En effet, lorsque la Cour de l'Échiquier a été créée en 1875, elle n'a reçu aucune compétence en matière de contrôle judiciaire, un domaine, à l'époque, de compétence exclusive aux cours supérieures des provinces. Ce n'est qu'en 1970 que la Cour fédérale du Canada a été attribuée une compétence en matière de contrôle judiciaire des décisions des offices fédéraux. Nonobstant, l'introduction d'une compétence exclusive en matière de contrôle judiciaire des offices fédéraux, la Cour a maintenu sa compétence sous l'article 19 relativement aux litiges opposant le Canada et une province, ce qui démontre que cette compétence, tout à fait unique, n'est en aucune façon subordonnée à l'article 18 ou à l'article 28 [mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 8] de la *Loi sur la Cour fédérale*.

4. Le Québec recherche une déclaration de droit. Avant la réforme de la Cour fédérale en 1990, une déclaration

was made under section 17 of the *Federal Court Act* through an action heard by trial.

[93] Based on this analysis, I consider that Canada cannot properly argue that section 19 simply confers jurisdiction and that the parties remain subject to the rules of procedure applicable in applications for judicial review. Section 19 does not simply confer jurisdiction, as can be seen from the number of proceedings brought in the form of a trial *de novo* since this remedy has been in existence. The action could have been brought under section 18 in the form of an application for judicial review, but the parties decided otherwise. To now say that, despite the fact it was brought under section 19, the action should be treated as an application for judicial review brought under section 18 would deprive section 19 of its function. Accordingly, I accept all the new evidence filed by either party, provided such new evidence existed before the Minister's decision.

10.3. Parties' agreement on principles for applying Program

[94] The parties agree on the basic principles governing the Program. This mutual understanding results from an exchange in cross-examination between Ms. Daigneault and counsel for Quebec, which took place on January 5, 2005 (see transcript, pages 223-242):

1. The purpose of the Stabilization Program is to compensate provinces that sustain a decrease in revenue from one year to the next as a result of causes beyond their control (page 224);
2. A province will be entitled to compensation if the federal government does anything which causes a province's revenue subject to stabilization to fall (page 225);
3. A province is entitled to compensation if its total revenue subject to stabilization is less for the year of the application than for the previous year by an amount equivalent to the difference between the two years (page 226);

de droit découlait de l'article 17 de la *Loi sur la Cour fédérale* par moyen d'action instruite par procès.

[93] À l'issue de cette analyse, je suis d'avis que le Canada ne peut valablement soutenir que l'article 19 est simplement attributif de compétence et que les parties demeurent assujetties aux règles de procédure applicable aux demandes de contrôle judiciaire. L'article 19 n'est pas simplement attributif de compétence comme le démontre le nombre de recours qui ont été entrepris sous la forme d'un procès *de novo* depuis l'existence de ce recours. Ce recours aurait pu être intenté en vertu de l'article 18 sous la forme d'une demande de contrôle judiciaire mais les parties en ont décidé autrement. Soutenir aujourd'hui que le recours, malgré le fait qu'il ait été intenté en vertu de l'article 19, doit être considéré une demande de contrôle judiciaire, intentée en vertu de l'article 18, priverait l'article 19 de son but. J'accepte donc toute la nouvelle preuve produite par l'une ou l'autre des parties pourvu que cette nouvelle preuve existait avant la décision du ministre.

10.3. L'accord des parties sur les principes d'application du Programme

[94] Les parties s'entendent sur les principes de base gérant le Programme. Cette compréhension mutuelle se dégage de l'échange en contre-interrogatoire entre M^{me} Daigneault et le procureur du Québec qui a eu lieu le 5 janvier 2005 (voir les notes sténographiques, pages 223 à 242) :

1. Le Programme de stabilisation a pour but d'indemniser les provinces qui subissent une baisse de revenus d'une année à l'autre, à cause de raisons hors de leur contrôle (page 224);
2. Une province aura droit à une compensation si le fédéral pose un geste qui fait chuter les revenus sujets à stabilisation d'une province (page 225);
3. A droit à une compensation une province dont les revenus totaux sujets à stabilisation sont moindres pour l'année de la demande que pour l'année précédente d'un montant équivalent à l'écart entre les deux années (page 226);

4. A province's revenue subject to stabilization is revenue adjusted for fiscal changes made by the province during the year of the application, not the latter's actual revenue, compared with that of the previous year, in order to make the revenue correspond to a constant fiscal structure of the province for both years; if a fiscal change is made by the federal government, no adjustment is made for that change (page 229);
 5. In order to adjust a province's revenue subject to stabilization to make it correspond to the constant fiscal structure of the previous year, it is necessary to recalculate what the province's revenue would have been if there had been no fiscal change: in other words, it is not the actual revenue in the year of the application from a source which is compared, but what would have been realized if the fiscal structure had remained the same as in the previous year (pages 231 and 233);
 6. A province may be entitled to a stabilization payment even if its actual revenue adjusted for the year of the application increased during the year, since a province may have increased its taxes or the increase in its revenue is solely due to the fact that if it had not increased its taxes it would have suffered a decrease in its revenue (page 234);
 7. The adjustments mandated by section 12 of the Regulations are made to each of the revenue sources, and the pluses and minuses then adjusted to determine whether a province is eligible for a stabilization payment;
 8. The adjustments mentioned in section 12 of the Regulations are intended to offset the impact of changes made by a province in its fiscal structure: in other words, their purpose is to ensure that a province does not gain an advantage by playing with its tax structure so as to reduce its revenue while claiming a federal stabilization payment (page 237);
 9. The federal government pays for a drop in a province's revenue subject to stabilization because of economic activity or on account of a factor beyond the province's control (page 238);
4. Ce sont les revenus sujets à stabilisation de la province, corrigés pour les changements fiscaux faits par cette province durant l'année de la demande et non les revenus réels de celle-ci que l'on compare avec ceux de l'année précédente afin de ramener ces revenus à une structure fiscale constante de la province pour les deux années. S'il y a un changement fiscal fait par le gouvernement fédéral, aucune correction n'est faite pour ce changement (page 229);
 5. Afin de corriger les revenus sujets à stabilisation d'une province pour les ramener à la structure fiscale constante de l'année précédente, il faut recalculer ce qu'auraient été les revenus de la province si aucun changement fiscal n'était intervenu. En autres mots, ce ne sont pas les revenus réels de l'année de la demande provenant d'une source qui sont comparés mais ceux qui auraient été réalisés si la structure fiscale avait demeuré la même que celle de l'année précédente (pages 231 et 233);
 6. Une province peut avoir droit à un paiement de stabilisation même si ses revenus réels corrigés, pour l'année de la demande, ont augmenté durant l'année puisqu'une province peut avoir augmenté ses impôts ou la hausse de ses revenus est seulement due au fait que si elle n'aurait pas augmenté ses impôts, elle aurait subi une chute de ses revenus (page 234);
 7. Les corrections mandatées par l'article 12 du Règlement se font au niveau de chacune des sources de revenus pour ensuite ajuster les plus et les moins pour déterminer si une province est admissible a un paiement de stabilisation;
 8. Les corrections prévues à l'article 12 du Règlement visent à faire abstraction de l'impact des changements effectués par une province à sa structure fiscale. En autres mots, elles visent à assurer qu'une province ne bénéficie pas d'un avantage en jouant avec sa structure fiscale pour réduire ses revenus tout en réclamant un paiement de stabilisation du fédéral (page 237);
 9. Le fédéral paye pour une chute des revenus de la province sujets à stabilisation à cause de l'activité économique ou à cause d'un facteur hors du contrôle de la province (page 238);

10. The adjustments mentioned in section 12 of the Regulations are intended to ensure that a province which has effectively increased its revenue by any measure, compared with what the latter would have been without the measure, is not penalized for its effectiveness, provided the measure was a tax measure (page 238).

10.4. Item (a)—QST on GST

[95] The declaration sought by Quebec on this item is:

DECLARE THAT the legislative amendment made by Quebec by adoption of the *Act to Amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation*, S.Q. 1990, c. 60, to enable the QST to be applied to the GST, is a change made by Quebec to its fiscal structure within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(i) of the *1987 Regulations*, which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year.

[96] The issue as formulated by Hugessen J. is:

[TRANSLATION] 2. Did the Minister make a reviewable error in his findings . . .

(a) that the adoption of the *Act to Amend the Tax Act and other fiscal legislation* to enable the Quebec Sales Tax (the “QST”) to be applied to the Goods and Services Tax (the “GST”), is not a change made by Quebec to its fiscal structure within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(i) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year. [Emphasis added.]

[97] Paragraph 6(1)(b) of the Act reads:

6. (1) Subject to subsections (8) to (10), the fiscal stabilization payment that may be paid to a province for a fiscal year is the amount, if any, as determined by the Minister, by which

(a) the revenue subject to stabilization of the province for the immediately preceding fiscal year

exceeds

10. Les corrections prévues à l’article 12 du Règlement visent à assurer qu’une province qui a été efficace en augmentant ses revenus par un geste quelconque, par rapport à ce qu’il aurait été sans que le geste soit posé, ne soit pénalisée pour avoir été efficace à condition que ce geste soit un geste fiscal (page 238).

10.4. Élément a)—la TVQ sur la TPS

[95] La déclaration recherchée sur cet élément par le Québec est :

DÉCLARE QUE la modification législative effectuée par le Québec par l’adoption de la *Loi modifiant la Loi concernant l’impôt sur la vente au détail et d’autres dispositions législatives d’ordre fiscal*, L.Q., 1990, c. 60, aux fins de permettre l’application de la TVQ sur la TPS, constitue un changement apporté par le Québec à sa structure fiscale au sens de l’article 6(1)b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l’article 12(1)b)(i) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l’exercice 1991-1992.

[96] La question en litige formulée par le juge Hugessen est :

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations [. . .]

a) Que l’adoption de la *Loi modifiant la Loi concernant l’impôt sur la vente au détail et d’autres dispositions législatives d’ordre fiscal*, afin de permettre notamment l’application de la Taxe de vente du Québec (la « TVQ ») sur la Taxe sur les Produits et Services (la « TPS »), ne constitue pas un changement apporté à la structure fiscale du Québec au sens de l’article 6(1)b) de la Loi et de l’article 12(1)b)(i) du Règlement pour l’exercice 1991-1992. [Je souligne.]

[97] L’alinéa 6(1)b) de la Loi se lit :

6. (1) Sous réserve des paragraphes (8) à (10), le paiement de stabilisation qui peut être fait à une province pour un exercice est l’excédent, déterminé par le ministre :

a) du revenu sujet à stabilisation de la province pour l’exercice précédent sur

(b) the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year, adjusted in prescribed manner to offset the amount, as determined by the Minister, of any change in the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year resulting from changes made by the province in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising the revenue of the province referred to in paragraphs (a) to (cc) and (ee) of the definition “revenue source” in subsection 4(2) . . . from the rates or structures in effect in the immediately preceding fiscal year. [Emphasis added.]

[98] Subparagraph 12(1)(b)(i) of the Regulations reads:

12. (1) In adjusting the revenue subject to stabilization of a province for a fiscal year pursuant to paragraph 6(1)(b) of the Act, the Minister shall:

(a) add to the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the decrease in revenues in the fiscal year that results from changes in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes:

...

(b) subtract from the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the increase in revenues in the fiscal year that results from changes either in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes:

(i) the introduction of a new tax, fee, levy, premium or royalty during the fiscal year or during the immediately preceding fiscal year. [Emphasis added.]

[99] The parties did not in any way dispute that a province’s revenue subject to stabilization includes revenue which it derives from its sales tax, a revenue source mentioned in paragraph 42(d) of the Act.

[100] The division of taxing powers under the Constitution is a point of cardinal importance in

b) le revenu sujet à stabilisation de la province pour l’exercice, corrigé de la manière prescrite de façon à compenser toute variation, déterminée par le ministre, du revenu sujet à stabilisation de la province pour l’exercice résultant de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement du revenu de la province qui correspond aux alinéas a) à cc) et ee) de la définition de « source de revenu » au paragraphe 4(2) à l’exception des revenus reçus du gouvernement du Canada conformément à la Loi sur le transfert de l’impôt sur le revenu des entreprises d’utilité publique par rapport aux taux ou à la structure applicable à l’exercice précédent. [Je souligne.]

[98] Le sous-alinéa 12(1)(b)(i) du Règlement se lit :

12. (1) Pour corriger le revenu soumis à stabilisation d’une province pour une année financière conformément à l’alinéa 6(1)(b) de la Loi, le ministre doit :

a) d’une part, ajouter au montant par ailleurs déterminé du revenu soumis à stabilisation de la province pour l’année financière, le montant de la diminution des revenus au cours de l’année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment les changements suivants :

[...]

b) d’autre part, soustraire du montant, par ailleurs établi du revenu soumis à stabilisation de la province pour l’année financière, le montant de l’augmentation des revenus au cours de l’année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure, soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment les changements suivants :

(i) l’introduction d’un impôt, d’une taxe, d’un droit, d’une prime ou d’une redevance au cours de l’année financière ou au cours de l’année financière précédente. [Je souligne.]

[99] Il n’est aucunement contesté par les parties que le revenu sujet à stabilisation d’une province inclut les revenus qu’elle tire de sa taxe de vente, source de revenu mentionnée à l’alinéa 4(2)d) de la Loi.

[100] Le partage des compétences constitutionnelles en matière de taxation est un point d’importance dans

considering this first item. The Parliament of Canada may impose direct or indirect taxes, while the legislature of a province must confine itself to direct taxes. The courts have held that a sales tax imposed on the sale of goods at retail is a direct tax because it directly targets the consumer, who must bear the burden of it. The GST has also been recognized as a direct tax.

[101] On the other hand, the FST imposed on manufacturers was an indirect tax because the entity paying it would add the cost to its selling price to the distributor or retailer. Only the Parliament of Canada could impose it. In the case at bar, Quebec admitted that under the old FST system, the QST taxed the FST because the latter was hidden in the retail selling price paid by the consumer.

[102] Under the new GST system, the tax is imposed on the purchase price at retail, and so is no longer hidden in the price as before. Quebec's reaction was to ensure that the QST applied to the purchase price plus the GST.

[103] On December 14, 1990 the National Assembly of Quebec amended the definition of "sale price" in subsection 2(7) [as am. by S.Q. 1990, c. 60, s. 1] of its *Retail Sales Tax Act* [R.S.Q., c. I-1] (RSTA) to specifically mention the GST so that the latter would be included in the QST base. Before this amendment, the definition of "sale price" made no mention of the FST, an indirect tax imposed on manufacturers, as that mention was not necessary since the FST was included in the selling price.

[104] In Quebec's submission, this amendment to the RSTA is a change by the province to the structure of one of its taxes (in this case the QST) which requires an adjustment pursuant to subparagraph 12(1)(b)(i) of the Regulations.

[105] However, the Minister rejected the downward adjustment made by Quebec to the actual revenue subject to stabilization from this source in the 1991-1992 fiscal year and added the amount of

l'appréciation de ce premier élément. Le Parlement du Canada peut imposer des taxes directes ou indirectes alors que la législature d'une province doit se limiter aux taxes directes. La jurisprudence reconnaît qu'une taxe de vente imposée sur la vente d'un bien au détail est une taxe directe parce qu'elle vise directement le consommateur qui en assumera le fardeau. La TPS a aussi été reconnue comme taxe directe.

[101] D'autre part, la TVF, imposée aux manufacturiers, était une taxe indirecte parce que celui qui la payait en ajoutait le coût à son prix de vente au distributeur ou détaillant. Seul le Parlement du Canada pouvait l'imposer. En l'espèce, le Québec reconnaît que sous l'ancien régime de la TVF, la TVQ taxait la TVF parce que celle-ci était cachée dans le prix de vente au détail payé par le consommateur.

[102] Sous le nouveau régime de la TPS, celle-ci est imposée sur le prix d'achat au détail, donc n'est plus cachée dans le prix comme auparavant. Le Québec réagit afin de s'assurer que la TVQ s'applique sur le prix d'achat plus la TPS.

[103] Le 14 décembre 1990 l'Assemblée nationale du Québec modifia la définition de « prix de vente » à l'article 2, paragraphe 7^e [mod. par L.Q. 1990, ch. 60, art. 1] de sa *Loi concernant l'impôt sur la vente en détail* [L.R.Q., c. I-1] (LIVD) pour spécifiquement faire mention de la TPS afin que celle-ci soit comprise dans l'assiette de la TVQ. Avant cette modification, la définition du « prix de vente » ne faisait aucune mention de la TVF, une taxe indirecte imposée aux manufacturiers, mention qui n'était pas nécessaire puisque la TVF était incluse dans le prix de vente.

[104] Selon le Québec, cette modification à la LIVD constitue un changement apporté par la province à la structure de l'un de ses impôts (en l'occurrence la TVQ) donnant lieu à une correction aux termes du sous-alinéa 12(1)(b)(i) du Règlement.

[105] Cependant, le ministre refuse la correction à la baisse effectuée par le Québec aux revenus réels sujets à stabilisation de l'exercice 1991-1992 provenant de cette source et a rajouté le montant de 168 284 000 \$,

\$168,284,000, which Quebec considered to be the financial impact of its legislative amendment.

[106] On this item in the Quebec application, therefore, the Court must determine whether the legislative amendment made to the RSTA to include the GST in the QST base is a “change . . . in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising the revenue” of Quebec within the meaning of paragraphs 6(1)(b) of the Act and 12(1)(b) of the Regulations which the Minister should take into account in his calculation of Quebec’s revenue subject to stabilization from that source for the 1991-1992 fiscal year.

[107] Without the amendment to the RSTA, Quebec argued that the QST would be applied as of January 1, 1991 to a lower base, namely the selling price of goods excluding on the one hand the FST, an indirect tax abolished by the federal Parliament as of January 1, 1991, and on the other not including the GST in the purchase price of goods sold in Quebec, since as a direct tax it was also imposed on the selling price.

[108] In Quebec’s submission, the purpose of the Program is to compensate a province which sustains a decrease in its revenue subject to stabilization from one year to another for reasons beyond its control. Quebec argued that the change to the RSTA had the effect of avoiding a decrease in its revenue subject to stabilization. Therefore, Quebec suggested, the Minister should take this effort by the province into account in his analysis: Quebec should not be penalized for adopting a measure which had the effect of avoiding a decrease in its revenue subject to stabilization. Thus, to determine the amounts of the stabilization payment, the Minister should have subtracted from the actual amounts derived from that source \$168,284,000, corresponding to the sum which Quebec had calculated it avoided losing by this change to its tax structure.

[109] Quebec submitted that the idea of a change made by a province to its tax structure within the meaning of subsections 6(1) of the Act and 12(1) of the Regulations should be given a broad and liberal interpretation. Any kind of change made by the province

montant que le Québec avait estimé être l’impact financier de sa modification législative.

[106] À l’égard de cet élément de la demande du Québec, la Cour doit donc déterminer si la modification législative apportée à la LIVD pour inclure la TPS dans l’assiette de la TVQ constitue un « changement [au] taux ou [à] la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement » du Québec au sens des alinéas 6(1)(b) de la Loi et 12(1)(b) du Règlement, dont le ministre doit tenir compte dans son calcul du revenu sujet à stabilisation du Québec pour l’exercice 1991-1992 provenant de cette source.

[107] Sans la modification à la LIVD, le Québec soutient que la TVQ se serait appliquée à compter du 1^{er} janvier 1991 sur une assiette réduite, soit sur le prix de vente des biens excluant d’une part la TVF, taxe indirecte abolie par le Parlement fédéral à compter du 1^{er} janvier 1991, et d’autre part, n’incluant pas la TPS dans le prix d’achat d’un bien vendu au Québec puisqu’elle aussi, comme taxe directe, était imposée sur le prix de vente.

[108] Selon le Québec, l’objectif du Programme est d’indemniser une province qui aurait subi une baisse de son revenu sujet à stabilisation d’une année à l’autre pour des raisons hors de son contrôle. Le Québec soutient que le changement à la LIVD a eu pour effet d’éviter une baisse de son revenu sujet à stabilisation. Donc le Québec soutient que le ministre devait, lors de son analyse, tenir compte de cet effort de la province; le Québec ne devrait pas être pénalisé pour avoir posé un geste ayant eu pour effet d’éviter une baisse de son revenu sujet à stabilisation. Ainsi, afin de déterminer le montant du paiement de stabilisation, le ministre devait soustraire des montants réels provenant de cette source 168 284 000 \$ correspondant à la somme que le Québec avait calculé avoir évité de perdre par ce changement à sa structure fiscale.

[109] Le Québec soumet que la notion de changement fait par la province à sa structure fiscale au sens des paragraphes 6(1) de la Loi et 12(1) du Règlement doit recevoir une interprétation large et libérale. Tout type de changements apportés par la province à ses impôts ou à

to its taxes or to one of its modes of raising revenue should occasion an adjustment, since it is hard to see why the legislature would have intended to exclude only the financial impact of certain types of voluntary measures by the province. Further, the use of the word “including” at the start of paragraphs 12(1)(a) and (b) of the Regulations supports this interpretation.

[110] Accordingly, the amendment of the definition of “sale price” in the RSTA to change the base on which the QST was collected undoubtedly involves an amendment to one of Quebec’s modes of raising revenue and constitutes a broadening of the base of a tax contemplated by the Regulations.

[111] In Quebec’s submission, the Minister’s decision on this item was wrong. Without the broadening of the QST base, Canada testified that the Minister would have refused to award compensation for the decrease in revenue, since Quebec’s inaction would have been regarded as a change in its tax structure that would have required an upward adjustment of its sales tax revenue for 1991-1992, and so an equivalent reduction of its application. This is exactly what happened in the case of other provinces which did not include the GST in their provincial sales tax base.

[112] In Quebec’s submission, Canada is trying to find excuses for not compensating the provinces for revenue decreases that may have resulted from its own decisions in reforming its sales tax.

[113] Canada maintains that the legislative amendment referred to by Quebec was not a change in the rates or structures of its modes of raising revenue. There was a legislative measure, but not a tax measure. Whether before or after the legislative amendment cited by Quebec, the QST mode of raising revenue remained the same. The QST always applied to the federal tax: the QST to the FST up to January 1, 1991 and the QST to the GST after that date. The legislative amendment was neither a change to the applicable structure, a new tax nor a new mode of raising revenue.

l’un de ses mécanismes de prélèvement devrait requérir une correction puisqu’il est difficile de concevoir que le législateur ait voulu exclure l’impact financier de certains types de gestes volontaires de la province seulement. De plus, l’utilisation du mot « notamment » au début des alinéas 12(1)a) et b) du Règlement appuie cette interprétation.

[110] Ainsi, l’amendement à la définition de « prix de vente » dans la LIVD afin de changer l’assiette sur laquelle la TVQ était prélevée, concerne assurément une modification de l’un des mécanismes de prélèvement du Québec et constitue un élargissement de l’assiette d’un impôt visé par le Règlement.

[111] Selon le Québec, la décision du ministre sur cet élément est mal fondée. Sans l’élargissement de l’assiette de la TVQ, le Canada a témoigné que le ministre aurait refusé d’accorder compensation pour la baisse de revenus puisque l’inaction du Québec aurait été considérée comme un changement à sa structure fiscale qui aurait requis une correction à la hausse de ses revenus de taxe de vente de 1991-1992 et partant, une réduction équivalente de sa demande. Et c’est exactement ce qui s’est produit dans le cas d’autres provinces qui n’ont pas inclus la TPS dans l’assiette de leur taxe provinciale de vente.

[112] Selon le Québec, le Canada cherche à trouver des excuses pour éviter d’avoir à indemniser les provinces pour les baisses de revenus pouvant découler de ses propres décisions dans le cadre de la réforme de sa taxe de vente.

[113] Le Canada soutient que la modification législative invoquée par le Québec ne constitue pas un changement dans les taux ou la structure de ses mécanismes de prélèvement. Il y a eu un geste législatif mais non un geste fiscal. Que ce soit avant ou après la modification législative invoquée par le Québec, le mécanisme de prélèvement de la TVQ demeure le même. La TVQ a toujours été appliquée sur la taxe fédérale : la TVQ sur la TVF jusqu’au 1^{er} janvier 1991 et la TVQ sur la TPS après cette date. La modification législative ne constitue ni un changement à la structure applicable, ni une nouvelle taxe, ni un nouveau mécanisme de prélèvement.

[114] In connection with the federal tax reform, Canada acknowledged that Quebec made certain tax changes which the Minister took into account in Quebec's application for a stabilization payment:

- Quebec reduced the rate of its QST by 1 percent (from 9% to 8%): the Minister reacted by adding to the real revenue from this revenue source the financial impact of the decrease;
- Quebec broadened the QST tax base to include furniture, footwear and clothing: Canada reduced the 1991-1992 real revenue from this source to ensure that the 1991-1992 fiscal year compared on a constant basis with 1990-1991.

[115] What is more, in Canada's submission the effect of the simulation Quebec used to measure the financial impact of the QST on the GST was to project what the revenue from the QST would have been if in the 1991-1992 fiscal regime the provincial tax had never applied to the federal tax. The Minister deemed that in fact this fiscal regime never existed: in 1990-1991 the provincial tax applied to all federal taxes (FST, excise tax and customs duties) and it remained the same in 1991-1992. The fiscal regime did not change.

[116] Canada therefore adjusted Quebec's simulation by adding an amount equivalent to the QST to the amounts representing retail sales for the 1991-1992 fiscal year so that those amounts actually represented the selling price of goods to which the QST always applied, that is a selling price including the FST before 1991-1992 and including the GST after 1991-1992.

[117] In conclusion, in Canada's submission the fact that a legislative amendment had to be made in order to preserve the same structure of raising revenue does not transform that legislative amendment into a change made by Quebec to the structure of its modes of raising revenue. Additionally, what should be taken into account in connection with the Program are fiscal changes made by the province, not fiscal changes made

[114] Dans le cadre de la réforme fiscale fédérale, le Canada reconnaît que le Québec a apporté certains changements fiscaux dont le ministre a tenu compte dans la demande du Québec pour un paiement de stabilisation :

- Le Québec a diminué d'un pourcent (de 9 % à 8 %) le taux de la TVQ. Le ministre a réagi en ajoutant aux revenus réels de cette source de revenu l'impact financier de cette baisse;
- Le Québec a élargi l'assiette fiscale de la TVQ pour y inclure les meubles, les chaussures et les vêtements. Le Canada a diminué les revenus réels de 1991/1992 provenant de cette source pour s'assurer que l'exercice financier 1991-1992 se comparait sur une structure constante avec 1990-1991.

[115] Qui plus est, selon le Canada, la simulation que le Québec a utilisé pour mesurer l'impact financier de la TVQ sur la TPS a eu pour effet de projeter ce qu'auraient été les revenus découlant de la TVQ si, dans le cadre du régime fiscal de 1991-1992, la taxe provinciale ne s'était jamais appliquée sur la taxe fédérale. Or le ministre a jugé que dans les faits ce régime fiscal n'a jamais existé; en 1990-1991, la taxe provinciale s'appliquait sur toutes les taxes fédérales (TVF, taxe d'accise et les douanes) et il en est resté de même en 1991-1992. Le régime fiscal n'a pas changé.

[116] Le Canada a donc ajusté la simulation du Québec en ajoutant un montant équivalent à la TVQ aux montants représentant les ventes au détail pour l'exercice financier 1991-92, et ce afin que ces montants représentent réellement le prix de vente des biens sur lequel s'est toujours appliquée la TVQ, c.-à-d. un prix de vente incluant la TVF avant 1991-1992 et incluant la TPS après 1991-1992.

[117] En conclusion, selon le Canada, le fait qu'un amendement législatif ait dû être apporté afin de maintenir la même structure de prélèvement des revenus ne transforme pas cet amendement législatif en un changement fait par le Québec à la structure de ses mécanismes de prélèvement. De plus, ce qu'il faut prendre en considération dans le cadre du Programme sont les changements fiscaux faits par la province et non

by the federal government (that is elimination of the FST and introduction of the GST), to which the provinces have to adapt, as for example by legislative measures.

[118] Paragraph 12(1)(b) of the Regulations indicates that the amount to be deducted from revenue subject to stabilization for the current fiscal year corresponds to the amount of the increase of the revenues in the fiscal year that results from changes either in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue.

[119] Two points are essential in considering this first point at issue. First, it must be a change made by the province. Secondly, the change must be to the rates or structures either of provincial taxes or of other modes of raising provincial revenue.

[120] The ordinary meaning of the word “change” is [TRANSLATION] “alteration” (*Le Nouveau Petit Robert*); [TRANSLATION] “making more or less different, altering” (*Trésor de la langue française*).

[121] “Structure” means [TRANSLATION] “organization of the parts of a whole” (*Trésor de la langue française*); [TRANSLATION] “complex and extensive organization, considered in its essentials” (*Le Nouveau Petit Robert*).

[122] In English “change” means “alteration, variation” and “structure” means “The organization of the elements or parts” (*Black’s Law Dictionary*, 8th ed.).

[123] In the implementing Regulations the legislature gave a non-exhaustive list of what may be regarded as changes in the rates or structure either of provincial taxes or other modes of raising revenue, including, first:

- termination of a tax, fee, levy, premium or royalty;
- decreases in these modes of raising revenue;

les changements fiscaux faits par le fédéral (c.-à-d. l’élimination de la TVF et l’introduction de la TPS) et auxquels doivent s’adapter les provinces, par exemple par un geste législatif.

[118] L’alinéa 12(1)b) du Règlement précise que le montant à soustraire du revenu sujet à stabilisation pour l’exercice financier en cours correspond au montant de l’augmentation des revenus qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province.

[119] Deux éléments sont essentiels relativement à ce premier point en litige. Premièrement, ce doit être un changement fait par la province. Et deuxièmement, le changement doit être dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province.

[120] Le sens ordinaire du mot « changement » est « modification » (*Le Nouveau Petit Robert*); le « Fait de rendre plus ou moins différent, [. . .] de modifier » (*Trésor de la langue française*).

[121] « Structure » signifie « Agencement, entre eux, des éléments constitutifs d’un ensemble » (*Trésor de la langue française*); « organisation complexe et importante, envisagée dans ses éléments essentiels » (*Le Nouveau Petit Robert*).

[122] « Change » en anglais signifie « alteration, variation » et on entend par « structure » « The organization of elements or parts » (*Black’s Law Dictionary*, 8^e éd.).

[123] Dans le règlement d’application, le législateur décrit d’une façon non limitative ce qu’il considère être des changements dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement, notamment, d’une part :

- abolition d’un impôt, d’une taxe, d’un droit, d’une prime ou d’une redevance;
- diminution du taux de ces modes de prélèvement;

- decreases in the mark-up;
- changes in the ranges of the base to which these modes of raising revenue apply;
- changes in the classification of taxpayers;
- increases in deductions, credits or allowances which the taxpayer may claim;
- enlarging of exemptions;

and including, secondly:

- the introduction of a tax or other modes of raising revenue;
- increases in the rate of a tax and so on;
- decreases in rebates relating to a mode of raising revenue;
- increases in the mark-up.

[124] In the case at bar, faced with the termination of the FST and introduction of the GST, a new direct tax, by Canada, Quebec amended the RSTA to specifically include the GST in its definition of selling price or purchase price. This amendment authorized Quebec to tax the GST through the QST.

[125] Canada acknowledges that Quebec made a change which Canada describes as a legislative, not a fiscal change, because before the GST, Quebec taxed the FST, the federal tax, through the QST: nothing has in fact changed as Quebec still taxes a federal sales tax.

[126] The problem is one of construction of legislation. According to *Rizzo & Rizzo Shoes* [at paragraph 21], above, the analysis is to “[read] the words of an Act . . . in their context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament.”

- diminutions de la marge de bénéfice;
- des changements apportés aux tranches de l’assiette sur laquelle s’appliquent ses modes de prélèvements;
- aux changements à la classification des contribuables;
- les augmentations des déductions, crédits ou allocations que le contribuable peut réclamer;
- l’extension des exemptions;

et notamment, d’autre part :

- l’introduction d’un impôt ou autre mode de prélèvement;
- les augmentations du taux d’un impôt, etc.;
- les diminutions des dégrèvements relatifs à un mode de prélèvement;
- les augmentations de la marge de bénéfice.

[124] En l’occurrence, face à l’abolition de la TVF, et l’introduction de la TPS, une nouvelle taxe directe, par le Canada, le Québec a modifié la LIVD pour spécifiquement inclure dans sa définition de prix de vente ou prix d’achat la TPS. Cette modification autorisait le Québec de taxer la TPS via la TVQ.

[125] Le Canada reconnaît que le Québec a effectué un changement que le Canada caractérise comme changement législatif et non fiscal parce qu’avant la TPS, le Québec, via la TVQ, taxait la TVF, taxe fédérale - rien n’a effectivement changé, le Québec a toujours taxé une taxe de vente fédérale et ceci en dernier lieu.

[126] Le problème en est un d’interprétation d’un texte législatif. Cette analyse, d’après *Rizzo & Rizzo Shoes* [au paragraphe 21], précité, est de « lire les termes d’une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur ».

[127] To begin with, I have no difficulty concluding that by its ordinary and grammatical sense, seen in the context of the examples which the legislature itself set out in its Regulations, the amendment of the RSTA to allow application of the QST to the GST represents a change (amendment to the RSTA) in the structure (a significant part) of one of its modes of raising revenue (the retail sales tax). I find in Quebec's favour on this point.

[128] Before the GST, Quebec, through the QST, did not directly tax the FST: it taxed the purchase price paid by the consumer at retail, which itself included the FST imposed at the point of production. The amendment allowed Quebec to tax the GST directly. In practice, in the case of the SAQ, the GST could tax the latter's mark-up, which was not the case with the FST, as it was included in the base price of its products sold to the public.

[129] In Canada's submission, the judgment in *Rizzo & Rizzo Shoes*, above, held that the Act and Regulations should be interpreted in a general context taking into account the spirit of the Act, the scheme of the Act and the intention of Parliament.

[130] As mentioned in the Canada-Alberta arbitration, the purpose of the Act is to facilitate transfer of revenue collected by the federal government to the provinces to finance the public services which each province provides within its legislative powers. In particular, the purpose of Part II of the Act is to stabilize revenue in the provinces to compensate for a decline in revenue in one year compared with that of the previous year.

[131] As the Canada-Alberta arbitration also indicated, the Minister must add the provincial revenue for the year of the application to offset provincial fiscal changes so as to accurately measure the revenue subject to stabilization in the two years, notwithstanding the changes desired in a province's fiscal policy. In other words, the purpose of the Minister's adjustments is to ensure that provincial revenue in both years in question is comparable on an equivalent fiscal basis, otherwise

[127] Dans un premier temps, je n'ai aucune difficulté à conclure que suivant son sens ordinaire et grammatical, évalué dans le contexte des exemples que le législateur a lui-même étayés dans son Règlement, la modification de la LIVD pour permettre l'application de la TVQ sur la TPS représente un changement (la modification de la LIVD) dans la structure (élément important) d'un de ses modes de prélèvements (la taxe de vente au détail). Je donne raison au Québec sur ce point.

[128] Avant la TPS, le Québec, via la TVQ, ne taxait pas directement la taxe de vente fédérale (la TVF); il taxait le prix d'achat payé par le consommateur au détail, qui lui [le prix d'achat], comprenait la TVF imposée à la production. La modification a permis au Québec de taxer directement la TPS. En pratique, dans le cas de la SAQ, la TPS pouvait taxer la marge de bénéfice de celle-ci, ce qui n'était pas le cas avec la TVF, qui était incluse dans le prix de base de ses produits vendus au public.

[129] Selon le Canada, la jurisprudence de *Rizzo & Rizzo Shoes*, précitée, enseigne que la Loi et le Règlement doivent être interprétés dans un contexte global prenant en considération l'esprit de la Loi, l'objet de la Loi et l'intention du législateur.

[130] Tel que mentionné dans l'arbitrage Canada-Alberta, l'objet de la Loi est de faciliter le transfert de revenus perçus par le fédéral aux provinces pour financer les services publics que chaque province fournit à l'intérieur de ses compétences législatives. En particulier, le but de la partie II de la Loi est de stabiliser les revenus des provinces afin de palier à un déclin de revenus d'une année comparés à ceux de l'année précédente.

[131] Tel que nous l'enseigne aussi l'arbitrage Canada-Alberta, le ministre doit ajouter les revenus provinciaux de l'année de la demande pour contrebalancer les changements fiscaux provinciaux afin de mesurer exactement le revenu sujet à stabilisation durant les deux années nonobstant les changements voulus dans la politique fiscale d'une province. En d'autres mots, l'objet des corrections du ministre est de permettre que les revenus provinciaux durant les deux

the comparison would be distorted. The comparison exercise is a question of substance, not form.

[132] Canada is right in saying that in 1990 the QST taxed a federal sales tax (the FST) and that with the legislative amendment the QST in 1991 continued to tax a federal sales tax (the GST). Ms. Daigneault was right in saying that the methodology used by Quebec (the VDTAX exercise) did not permit an appropriate comparison between 1991-1992 and the previous year. The financial impact of this change is not what is alleged by Quebec.

[133] I feel that these two factors cannot serve to deny the fact that, by amending the RSTA, Quebec made a change in the fiscal structure of the QST.

[134] Quebec is entitled to the declaration sought. By an appropriate means, the Minister will have to measure the financial impact of taxation by the QST on the GST in 1991 in order to put it on a comparative basis with revenue derived from taxation by the QST of the FST in 1990.

10.5. Item (b)—SAQ mark-up

[135] The declaration sought by Quebec is:

DECLARE THAT the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ) for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(viii) of the *1987 Regulations* which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year.

[136] The question formulated by Hugessen J. is:

[TRANSLATION]

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings

années visées soient comparables sur une base fiscale équivalente, faute de quoi la comparaison serait faussée. L'exercice de comparaison est une question de substance et non de forme.

[132] Le Canada a raison de prétendre qu'en 1990, la TVQ taxait une taxe de vente fédérale (la TVF) et qu'avec la modification législative la TVQ, en 1991, continuait de taxer une taxe de vente fédérale (la TPS). M^{me} Daigneault avait raison de prétendre que la méthodologie utilisée par le Québec (l'exercice de la VDTAX) ne permettait pas une comparaison appropriée entre 1991-1992 et l'année précédente. L'impact financier de ce changement n'est pas celui prétendu par le Québec.

[133] J'estime que ces deux facteurs ne peuvent servir à nier le fait que le Québec, en modifiant la LIVD, avait effectué un changement dans la structure fiscale de la TVQ.

[134] Le Québec a droit à la déclaration recherchée. Le ministre devra par moyen d'un mécanisme approprié mesurer l'impact financier de la taxation par la TVQ de la TPS en 1991 afin de la placer sur une base comparative aux revenus tirés de la taxation de la TVQ sur la TVF en 1990.

10.5. Élément b)—la marge de bénéfice de la SAQ

[135] La déclaration recherchée par le Québec est :

DÉCLARE QUE l'augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (SAQ) pour l'exercice 1991-1992, constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 12(1)b)(viii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992.

[136] La question formulée par le juge Hugessen est :

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans sa détermination :

...

(b) that the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (“SAQ”) for the 1991-1992 fiscal year is not an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(viii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year. [Emphasis added.]

[137] Subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations reads:

12. (1) In adjusting the revenue subject to stabilization of a province for a fiscal year pursuant to paragraph 6(1)(b) of the Act, the Minister shall:

...

(b) subtract from the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the increase in revenues in the fiscal year that results from changes either in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes:

...

(viii) increases, averaged over a year, in the mark-up on goods or services that are sold to the public by the province or its agencies. [Emphasis added.]

[138] Canada acknowledges that a province’s revenue subject to stabilization includes revenue from the sale of spirits, wines and beer (“alcoholic beverage[s]”—subsections 6(2) and 4(2) of the Act; paragraphs 5(1)(j), (k) and (l) of the Regulations—and that pursuant to subparagraph 12(1)(b)(viii), if the mark-up had increased on products sold by the SAQ during the 1991-1992 fiscal year, Quebec would be entitled to a downward adjustment of real revenue from these sources.

[139] Quebec made an adjustment to 1991-1992 real revenue from these sources in order to deduct the sum of \$105,390,000 which the province determined was the financial impact resulting from a change made to one of its modes of raising revenue, in this case an increase in

[...]

b) Que l’augmentation du taux de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (la « SAQ ») pour l’exercice financier 1991-1992 ne constitue pas une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l’article 6(1)(b) de la Loi et de l’article 12(1)(b)(viii) du Règlement pour l’exercice 1991-1992. [Je souligne.]

[137] Le sous-alinéa 12(1)(b)(viii) du Règlement se lit :

12. (1) Pour corriger le revenu soumis à stabilisation d’une province pour une année financière conformément à l’alinéa 6(1)(b) de la Loi, le ministre doit :

[...]

b) d’autre part, soustraire du montant, par ailleurs établi du revenu soumis à stabilisation de la province pour l’année financière, le montant de l’augmentation des revenus au cours de l’année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment les changements suivants :

[...]

(viii) les augmentations, en moyenne pour une année, de la marge de bénéfice sur les biens ou les services vendus au public par la province ou ses organismes. [Je souligne.]

[138] Le Canada reconnaît que le revenu sujet à stabilisation d’une province inclut les revenus tirés de la vente des spiritueux, du vin et de la bière (les « boissons alcooliques ») (paragraphes 6(2) et 4(2) de la Loi; alinéas 5(1)(j), k) et l) du Règlement) et qu’en vertu du sous-alinéa 12(1)(b)(viii), si la marge de bénéfice avait augmenté sur les produits vendus par la SAQ durant l’année fiscale 1991/1992, le Québec aurait droit à une correction à la baisse des revenus réels provenant de ces sources.

[139] Le Québec a apporté une correction aux revenus réels de 1991-1992 provenant de ces sources afin d’en soustraire la somme de 105 390 000 \$, que la province a déterminé être l’impact financier résultant d’un changement apporté à l’un de ses mécanismes de

the mark-up on products sold by the SAQ to the public. When it was announced that the FST had been terminated and the GST had come into effect, the SAQ maintains that it revised its mark-up structure upward in order to maintain its earnings and the dividend level of its shareholder, the Quebec Minister of Finance.

[140] However, in his decision the Minister concluded that the evidence presented by Quebec did not show any increase in the SAQ's mark-up and that this evidence only established that there had been a change in the mark-up rate on products sold by the SAQ to the public.

[141] The methodology used by Quebec to establish an increase in the mark-up (*marge de bénéfice*) on products sold by the SAQ (spirits, wines and beer) was first to make a general comparison of the mark-up in 1991-1992 with that of 1990-1991 over the entire range of products sold by that agency, calculated by the formula: value of sales less cost of sales (gross profit) divided by cost of sales.

[142] According to that methodology, Quebec argues that the mark-up on products sold in 1991-1992 increased as compared with that of 1990-1991.

[143] Ms. Daigneault testified that Canada had several problems with the methodology used by Quebec and that Canada had expressed them to Quebec at the meeting of March 7, 1994, and repeated them at that of September 12, 1994, supported by a request for examples similar to those Canada obtained from Manitoba.

[144] One of Canada's main concerns was raised clearly by Mr. Hodgson in his examination after defence, to the effect that the formula chosen by Quebec showed no increase in the mark-up on each product sold to the public by the SAQ, simply a change in the rate or percentage of that mark-up, which was not sufficient. In Mr. Hodgson's opinion, Quebec had to show that the mark-up had increased in dollars, and this could only be

prélèvement, en l'occurrence l'augmentation de la marge de bénéfice sur les produits vendus par la SAQ au public. Devant l'annonce de l'abolition de la TVF et de l'entrée en vigueur de la TPS, la SAQ soutient avoir révisé à la hausse sa structure de majoration afin de maintenir ses bénéfices et le niveau de dividende à son actionnaire, le ministre des Finances du Québec.

[140] Cependant, le ministre dans sa décision a conclu que la preuve apportée par le Québec ne démontrait aucune augmentation de la marge de bénéfice de la SAQ et que cette preuve établissait seulement qu'il y avait eu variation dans le taux de la marge de bénéfice sur les produits vendus par la SAQ au public.

[141] La méthodologie utilisée par le Québec pour démontrer une augmentation de la marge de bénéfice (*mark-up*) sur les produits vendus par la SAQ (spiritueux, vins et bières) a été dans un premier temps de comparer globalement sur l'ensemble des produits vendus par cet organisme, la marge de bénéfice en 1991-1992 à celle de 1990-1991 calculée par la formule : valeur des ventes moins le coût des ventes (bénéfice brut) divisé par le coût des ventes.

[142] Selon cette méthodologie, le Québec soutient que la marge de bénéfice sur les produits vendus en 1991/1992 aurait augmenté en comparaison avec celle de 1990-1991.

[143] M^{me} Daigneault a témoigné que la méthodologie utilisée par le Québec suscitait plusieurs difficultés pour le Canada et que le Canada les auraient exprimées au Québec durant la réunion du 7 mars 1994 et répétées à celle du 12 septembre 1994, étouffées d'une demande d'exemples semblables à ceux que le Canada aurait obtenus du Manitoba.

[144] Une des préoccupations principales du Canada a été soulevée clairement par M. Hodgson lors de son interrogatoire après défense à l'effet que la formule choisie par le Québec ne démontrait aucune augmentation de la marge de bénéfice sur chaque produit vendu au public par la SAQ mais simplement une variation du taux ou le pourcentage de cette marge ce qui était insuffisant. Pour M. Hodgson, le Québec

done if Quebec established that the price of products sold by the SAQ had increased.

[145] Quebec reacted to the reservations expressed by Canada by presenting a new table at the September 12, 1994 meeting, but it used the same formula, this time calculating the mark-up not on all the products sold by the SAQ during the reference year and the previous year, but in relation to the three principal categories of products sold: spirits, wines and beer. In Quebec's submission, this table established an increase in the percentage of the mark-up for the reference year over the previous year.

[146] In her testimony Ms. Daigneault expressed several further concerns regarding the methodology used by Quebec to establish an increase in the SAQ's mark-up:

1. The formula used by Quebec only expressed an *ex post facto* result which she said concealed several factors that would be likely to alter the mark-up without the SAQ taking any specific action to increase it, citing as an example the decrease in the base price of a bottle of wine following termination of the FST;

2. The mark-up structure was volumetric or *ad valorem* in nature, so that the mark-up rate varied if the volume or price of a specific product changed, without any action being taken by the SAQ to increase the mark-up.

[147] In short, Canada's position is that Quebec has not presented sufficient evidence to establish to the Minister that its mark-up had increased on products sold by the SAQ to the public. Quebec had to show that prior to the year of the application the province had legislated an increase in its mark-up.

[148] In cross-examination (transcript of January 6, 2005, at pages 170-173), Ms. Daigneault admitted that the question was not to determine whether the SAQ

devait démontrer que la marge de bénéfice avait augmenté en dollars, démonstration qui ne pouvait être faite que si le Québec établissait que les prix des produits vendus par la SAQ avaient augmentés.

[145] Le Québec a réagit aux réserves faites par le Canada en présentant à la réunion du 12 septembre 1994 un nouveau tableau, utilisant cependant la même formule, calculant cette fois la marge de bénéfice non sur l'ensemble des produits vendus par la SAQ durant l'année de référence et l'année précédente mais en relation avec les trois principales catégories de produits vendus : les spiritueux, les vins et les bières. Selon le Québec, ce tableau démontrait une augmentation en pourcentage de la marge de bénéfice pour l'année de référence sur l'année précédente.

[146] Durant son témoignage, M^{me} Daigneault a exprimé plusieurs autres inquiétudes sur la méthodologie utilisée par le Québec pour démontrer l'augmentation de la marge de bénéfice de la SAQ :

1. La formule utilisée par le Québec exprimait seulement un résultat *ex post facto* qui masquerait plusieurs facteurs aptes à faire bouger la marge de bénéfice sans que la SAQ ait posé un geste concret pour l'augmenter, citant comme exemple la diminution du prix de base d'une bouteille de vin suite à l'abolition de la TVF;

2. La structure de la marge était volumétrique ou *ad valorem* par nature avec conséquence que le taux de la marge variait si le volume ou le prix d'un produit spécifique changeait, et ceci, sans geste posé par la SAQ pour augmenter la marge de bénéfice.

[147] En somme, la position du Canada est que le Québec n'a amené aucune preuve suffisante pour démontrer au ministre que sa marge de bénéfice sur les produits vendus par la SAQ au public avait augmentée. Le Québec devait démontrer que la province avait, avant l'année de la demande, légiféré une augmentation de sa marge de bénéfice.

[148] En contre-interrogatoire (notes sténographiques du 6 janvier 2005 aux pages 170 à 173) M^{me} Daigneault a reconnu que la problématique n'était pas de savoir si

mark-up should be expressed in dollars or as a percentage (a rate), but to assess the fact that the result of the formula used by Quebec was an *ex post facto* rate which in Canada's opinion was not a valid means of showing an increase legislated by the SAQ to increase its mark-up.

[149] In the view of Quebec and of the Court, this admission by Ms. Daigneault was a change of direction by Canada, with an important impact on the issue as formulated by Hugessen J., based on the representations made to him by the parties. This is clear in view of Canada's memorandum submitted to Hugessen J. that the question of whether the SAQ mark-up should be expressed in dollars was fundamental. This was the understanding on which the expert witnesses Levine and Bussière also prepared their reports and testified. The Court accepts the testimony of Ms. Daigneault, Canada's representative, on this point and sees no reason to consider the argument between the two expert witnesses any further.

[150] Exhibit P-12 is an extract from the minutes of the meeting of the SAQ Board of Directors on November 8, 1990, on the structure of the increased rates that would be in place on January 1, 1991, in connection with the introduction of the GST. The members of the Board of Directors decided that the mark-up structure of products sold by the SAQ should be amended as of January 1, 1991, in accordance with the principle developed in scenario 2 of the document titled [TRANSLATION] "Mark-up Structure Relating to GST".

[151] Exhibit P-12 was admitted without prejudice pending the Court's decision on whether new evidence which was not before the decision maker was admissible in the proceeding brought by Quebec against Canada under section 19 of the *Federal Court Act*. For the reasons given earlier on the preliminary question, I conclude that Exhibit P-12 is admissible.

[152] Exhibit P-12 shows that before January 1, 1991 the SAQ Board of Directors had decided by resolution on a new mark-up structure to maintain retail sales

la marge de bénéfice de la SAQ devait s'exprimer en dollars ou en pourcentage (un taux) mais d'apprécier que le produit de la formule utilisée par le Québec était un taux *ex post facto* qui n'était pas valable aux yeux du Canada pour démontrer une augmentation légiférée par la SAQ afin d'augmenter sa marge de bénéfice.

[149] Aux yeux du Québec et de la Cour, cette aveu de M^{me} Daigneault représentait un changement de cap de la part du Canada, ayant un impact important sur la question en litige, tel que formulée par le juge Hugessen, suite aux représentations qui lui ont été faites par les parties. Ceci est évident à la lumière du mémoire du Canada, présenté au juge Hugessen, que la question de savoir si la marge de bénéfice de la SAQ devait s'exprimer en dollars était fondamentale. C'est sur cette compréhension des choses que les experts Levine et Bussière ont aussi rédigé leurs rapports et ont témoigné. La Cour accepte le témoignage de M^{me} Daigneault, la représentante du Canada, sur ce point et ne voit aucune utilité d'approfondir le débat entre les deux experts.

[150] La pièce P-12 est un extrait du procès-verbal du conseil d'administration de la SAQ en date du 8 novembre 1990 sur la structure des taux de majoration qui seraient en place le 1^{er} janvier 1991 dans le cadre de l'introduction de la TPS. Les membres du conseil d'administration ont décidé que la structure de majoration des produits vendus par la SAQ soit modifiée à compter du 1^{er} janvier 1991 selon le principe développé au scénario 2 du document intitulé « Structure de majoration dans le cadre de la TPS ».

[151] La pièce P-12 a été admise sous réserve en attente de la décision de la Cour à savoir si une nouvelle preuve qui n'était pas devant le décideur était admissible dans le cadre de la procédure intentée par le Québec contre le Canada sous l'article 19 de la *Loi sur la Cour fédérale*. Pour les motifs déjà exprimés ci-haut sur la question préliminaire, je conclus à l'admissibilité de la pièce P-12.

[152] La pièce P-12 démontre qu'avant le 1^{er} janvier 1991, le conseil d'administration de la SAQ avait, par résolution, statué une nouvelle structure de majoration

prices and the ability to generate the anticipated dividend following the introduction of the GST, which caused the base price of each product sold by the SAQ to fall.

[153] The SAQ mark-up is the result of its mark-up structure, which applies product-by-product to the base price of each product, the components of which are the price paid to the supplier, transport costs, customs, excise duties, federal sales taxes (FST of 19% before 1991 and GST of 8% in that year) and other costs.

[154] To maintain retail prices following elimination of the 19% FST, an important component of the base price, the SAQ altered by resolution of its board of directors the two portions which were responsible for its profits: an increase in its standard mark-up by bottle and changes in the segments and rates of its *ad valorem* mark-up.

[155] Ms. Daigneault testified on January 6, 2005 (transcript, page 270) that Exhibit P-12, which had not been given to Canada when the application was analysed, indicated a deliberate action by Quebec to increase the mark-up on products sold by it to the public.

[156] I feel that Quebec is entitled to the declaration sought.

[157] I have two further comments to make. First, I make no ruling on the quantum of the financial impact of the adjustment which the Minister must make in order to reflect the increase in the SAQ mark-up during the 1991-1992 fiscal year. Determining the financial impact is the responsibility of the Minister, who must take into account all relevant factors so as to properly assess what the real revenue from this revenue source would have been if the increase in the 1991-1992 mark-up had not occurred. In this context, I do not have to weigh the arguments of Canada that for certain products the increase in the margin is volumetric in nature and in other cases the percentage increase is low.

visant à maintenir les prix de vente au détail ainsi que la capacité de générer le dividende anticipé en raison de l'avènement de la TPS qui a fait chuter le prix de base sur chaque produit vendu par la SAQ.

[153] La marge de bénéfice de la SAQ est le résultat de sa structure de majoration qui s'applique, produit par produit, sur le prix de base de chaque produit dont les composantes sont : le prix payé au fournisseur, les frais de transport, les douanes, les accises, les taxes de vente fédérales (TVF de 19 % avant 1991 et la TPS de 8 % de cette année) et autres frais.

[154] Pour maintenir les prix au détail advenant l'élimination de la TVF de 19 %, composante importante du prix de base, la SAQ a modifié par résolution de son conseil d'administration les deux portions qui sont la source de ses bénéfices : augmentation de sa majoration fixe par bouteille et changements des tranches et des taux de sa majoration *ad valorem*.

[155] M^{me} Daigneault a témoigné le 6 janvier 2005 (notes sténographiques, page 270) que la pièce P-12, qui n'avait pas été remise au Canada lors de l'étude de sa demande, démontrait un geste conscient de la part du Québec d'augmenter la marge de bénéfice sur les produits vendus par elle au public.

[156] J'estime que le Québec a droit à la déclaration recherchée.

[157] J'ai deux remarques supplémentaires à faire. Premièrement, je ne me prononce pas sur le quantum de l'impact financier de la correction que le ministre doit effectuer afin de donner suite à l'augmentation de la marge de bénéfice de la SAQ durant l'année fiscale 1991-1992. La détermination de l'impact financier est la responsabilité du ministre qui doit prendre en considération tous les facteurs pertinents afin d'évaluer justement ce qu'auraient été les revenus réels de cette source de revenus si l'augmentation de la marge de bénéfice en 1991-1992 ne s'était pas produite. Dans ce contexte, je n'ai pas évalué les prétentions du Canada qui prétend pour certains produits l'augmentation de la marge est volumétrique en nature et que dans d'autres cas l'augmentation en pourcentage est faible.

[158] Second, the evidence was that Canada requested certain information from Quebec which the latter did not provide.

[159] Messrs. St. Gelais and Monty explained why the information requested was not given to Canada. The Court accepts their testimony. Quebec could not provide these explanations because there was no increase in the dollar mark-up and the price of the products did not change. In my opinion, this is readily understandable; Mr. Hodgson insisted that the mark-up should be expressed in dollars. There was no mutual understanding on this point. In this context, I place no blame on Quebec.

10.6. Item (e)—Loto-Québec mark-up

[160] The declaration sought by Quebec is:

DECLARE THAT the increased mark-up of the Société des loteries et courses du Québec for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(viii) of the *1987 Regulations* which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Québec for the 1991-1992 fiscal year.

[161] The question framed by Hugessen J. is:

[TRANSLATION]

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings . . .

...

(e) That the increased mark-up rate of the Société des loteries et courses du Québec (Loto-Québec) for the 1991-1992 fiscal year is not an increase in the mark-up of goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(viii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year.

[162] Under paragraphs 4(2)(*ee*) and 6(1)(*b*) of the Act, lottery revenue received by a province is included in the province's revenue subject to stabilization.

[158] Deuxièmement, la preuve démontre que le Canada a demandé au Québec certains renseignements que le Québec n'a pas fournis.

[159] MM. St. Jelais et Monty ont expliqué pourquoi l'information demandée n'a pas été remise au Canada. Leurs témoignages me convainquent. Le Québec ne pouvait pas fournir ces explications parce qu'il n'y avait aucune augmentation de la marge en dollars et le prix des produits n'avait pas changé. À mon avis, ça se comprend facilement; M. Hodgson insistait que la marge devait s'exprimer en dollars. Sur ce point le dialogue n'existait pas. Dans ce contexte je ne formule aucun reproche au Québec.

10.6. Élément e)—La marge de bénéfice de Loto-Québec

[160] La déclaration recherchée par le Québec est :

DÉCLARE QUE l'augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des loteries et courses du Québec pour l'exercice 1991-1992, constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 12(1)b)(viii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992;

[161] La question posée par le juge Hugessen est :

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations [. . .]

[. . .]

e) Que l'augmentation du taux de la marge bénéficiaire de la Société des loteries et courses du Québec (« Loto-Québec ») pour l'exercice 1991-1992 ne constitue pas une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)b) de la Loi et de l'article 12(1)b)(viii) du Règlement pour l'exercice 1991-1992.

[162] Les revenus de loteries tirés par une province sont inclus dans le revenu sujet à stabilisation de la province en vertu des alinéas 4(2)(*ee*) et 6(1)(*b*) de la

Accordingly, Quebec included this revenue in its application, but made an adjustment for the 1991-1992 fiscal year. Quebec deducted the sum of \$11,972,637 which it determined was the impact of the change made by the Province to one of its modes of raising revenue, in this case the increase in the mark-up on lottery tickets sold to the public by Loto-Québec. The Minister did not take this adjustment into account since, in his opinion, only the Loto-Québec mark-up rate had increased, and this did not correspond to an increase within the meaning of subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations. In the Minister's submission, the evidence presented by Quebec was insufficient to determine whether there had been an increase in the mark-up or even to assess the financial impact of such an increase, if applicable.

[163] Quebec argues that like the issue involving the SAQ, the chief question to be decided by the Court concerns the interpretation of the word "mark-up" in subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations.

[164] Quebec argues that, expressed as a percentage of the cost of sales, its mark-up increased in 1991-1992 over the previous year. Loto-Québec calculates its mark-up in the same way as the SAQ, by dividing gross profit by cost of sales for the same year. Loto-Québec can deliberately increase its gross profit, *inter alia* by marketing lottery tickets which have a lower rate of return (the rate of return is fixed in the form of a percentage of the ticket selling price, which corresponds to the prizes paid to winners); by downward alteration of discounts to retailers, although that is not often done; or by decreasing the printing quality of lottery tickets or the size of tickets. A decrease in the rate of return has the effect of improving the gross profit, and so indirectly influences the mark-up as calculated by Loto-Québec. In Quebec's submission, the meaning of the word "mark-up" in subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations is broad enough to include the increase in the mark-up rate on goods sold to the public by a governmental enterprise.

Loi. Ainsi, le Québec a inclus ces revenus dans sa demande, y apportant toutefois une correction pour l'année 1991-1992. Le Québec a soustrait la somme de 11 972 637 \$, déterminée être l'impact d'un changement fait par la province à un de ses mécanismes de prélèvement, en l'occurrence l'augmentation de la marge de bénéfice sur les loteries vendues au public par Loto-Québec. Le ministre n'a pas tenu compte de cette correction puisque selon lui, seulement le taux de la marge de bénéfice de Loto-Québec avait augmenté, ce qui ne correspond pas à une augmentation au sens du sous-alinéa 12(1)(b)(viii) du Règlement. Selon le ministre, la preuve présentée par le Québec était insuffisante pour vérifier une augmentation de la marge de bénéfice ou même évaluer l'impact financier d'une telle augmentation le cas échéant.

[163] Le Québec soutient qu'à l'instar de l'élément en litige concernant la SAQ, la principale question qui doit être tranchée par la Cour concerne l'interprétation de l'expression « marge de bénéfice » apparaissant au sous-alinéa 12(1)(b)(viii) du Règlement.

[164] En effet, le Québec soutient que sa marge bénéficiaire, exprimée en pourcentage du coût des ventes, a augmentée en 1991-1992 par rapport à l'année précédente. Loto-Québec calcule sa marge de bénéfice de la même façon que la SAQ en divisant le bénéfice brut par le coût des ventes de la même année. Loto-Québec peut volontairement augmenter son bénéfice brut, notamment en mettant en marché des loteries ayant un taux de retour inférieur (le taux de retour est fixé sous forme de pourcentage du prix de vente des billets, qui correspond aux prix remis aux gagnants); en modifiant à la baisse les escomptes aux détaillants, bien que ce ne soit pas fait fréquemment; ou en diminuant la qualité de l'impression des billets de loterie ou la grosseur des billets. La diminution du taux de retour a pour effet d'améliorer le bénéfice brut et donc influe indirectement sur la marge bénéficiaire telle que calculée par Loto-Québec. Pour le Québec, le sens de l'expression « marge de bénéfice » au sous-alinéa 12(1)(b)(viii) du Règlement, est suffisamment large pour inclure l'augmentation du taux de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par une entreprise publique.

[165] Quebec submits that it deliberately took measures to increase its mark-up, as calculated above, between the two years in question. In 1991-1992 Loto-Québec introduced an expense reduction program, as part of which it marketed lottery tickets with a lower structure and rate of return in order to improve its performance. Accordingly, Loto-Québec sales increased 3.3 percent between the two years in question, while the cost of prizes fell 2.8 percent. The Loto-Québec mark-up rate consequently increased from 81 percent in 1990-1991 to 82.8 percent in 1991-1992. The amount of \$11,972,637 is the result of the calculation that involves applying the 1990-1991 mark-up rate to revenue for the 1991-1992 fiscal year so as to compare revenue subject to stabilization within a constant fiscal structure. If not for the increase in its mark-up rate in 1991-1992, therefore, Loto-Québec considers that it would have sustained a decrease in revenue of \$11,972,637.

[166] At trial, Quebec submitted new evidence without prejudice, Exhibit P-20, which brings together a number of documents including:

- A table titled [TRANSLATION] “Cumulative sales and prizes by type of Loto-Québec lottery, 1990-1991 and 1991-1992”;
- Extracts from the minutes of the Loto-Québec board of directors in 1991 and early 1992 regarding changes to its lotteries, including extracts from the memorandum of deliberations and the operations policy applicable to each lottery (prize structure, prize amounts, number of prizes and chances of winning).

[167] As with the position taken on the issue relating to the SAQ, Canada maintains that Quebec has simply shown that the mark-up rate as calculated *a posteriori* has increased. This does not indicate whether there was a change by the Province in the mark-up which it applies to goods within the meaning of subparagraph 12(1)(b)(viii) of the Regulations, as by reducing the rate of return on prizes, for example, or assessing the financial impact of such a change, if applicable.

[165] Le Québec soumet qu’il a sciemment posé des gestes afin d’augmenter sa marge bénéficiaire, telle que calculée ci-haut, entre les deux années en cause. En effet, en 1991-1992 Loto-Québec a mis en place un programme de réduction des dépenses dans le cadre duquel elle a mis en marché des loteries ayant une structure et un taux de retour inférieurs afin d’améliorer la performance de l’entreprise. Ainsi, les ventes de Loto-Québec ont augmenté de 3,3 % entre les deux exercices en cause alors que la dépense de lots a pour sa part chuté de 2,8 %. Le taux de la marge bénéficiaire de Loto-Québec a conséquemment augmenté de 81 % en 1990-1991 à 82,8 % en 1991-1992. Le montant de 11 972 637 \$ est le résultat du calcul qui consiste à appliquer le taux de la marge bénéficiaire de 1990-1991 aux revenus de l’année financière 1991-1992 de manière à comparer les revenus sujets à stabilisation à structure fiscale constante. N’eût été de l’augmentation par Loto-Québec de son taux de marge bénéficiaire en 1991-1992, cette dernière considère donc qu’elle aurait subi une baisse de revenus de 11 972 637 \$.

[166] Au procès, le Québec a présenté une nouvelle preuve, sous-réserve, la pièce P-20, qui rassemble un nombre de documents dont :

- Un tableau intitulé « Vente et lots cumulatifs par type de loteries de Loto-Québec, 1990-1991 et 1991-1992;
- Extraits de procès-verbaux du conseil d’administration de Loto-Québec, en 1991 et début 1992, concernant les modifications à ses loteries, y compris les extraits du mémoire des délibérations et la politique opérationnelle applicable à chaque loterie (structure des lots, valeur des lots, nombre de lots et chances de gagner).

[167] À l’instar de la position prise eu égard à l’élément en litige relatif à la SAQ, le Canada soutient que le Québec a simplement démontré que le taux de la marge de bénéfice tel que calculé *a posteriori* a augmenté. Ceci ne permet pas de savoir s’il y a eu un changement fait par la province à la marge de bénéfice qu’elle applique sur les biens au sens du sous-alinéa 12(1)(b)(viii) du Règlement en diminuant le taux de retour sur les lots par exemple, ni d’évaluer l’impact financier résultant d’un tel changement, le cas échéant.

[168] The mark-up rate calculated *ex post facto* may be affected by several items other than a change made by the province to the mark-up applied to goods. For example, consumer habits and sales change from year to year, as well as the popularity of a particular game and the variations in what the prize payouts happen to be. These factors influence the profit rate achieved by Loto-Québec at the end of the year, without this being due to any specific, deliberate measure taken by the Province to this effect.

[169] Accordingly, in Canada's submission even the new evidence (Exhibit P-20) is insufficient to determine whether there was in fact an increase in mark-up: in order to do this, Quebec would have had to submit evidence showing the rate of return on each category of lottery game for 1991-1992, and also for 1990-1991. With the information in fact supplied, namely the rate of return by lottery for 1991-1992 only, no comparison was possible.

[170] The question for Loto-Québec is similar to that of the SAQ, since to show the increase in that agency's mark-up Quebec had used the formula of sales value less the cost of sales (gross profit) divided by the cost of sales. Canada considers that the weaknesses of this formula are the same as those noted for the SAQ, and that consequently Loto-Québec has not established that its mark-up had increased during the year of the application: Quebec has only shown a change in an *ex post facto* rate. Canada also alleged that the Quebec record lacked information.

[171] It follows that the conclusions made by this Court for the SAQ apply to Loto-Québec, in particular:

- The question of whether an increase in the mark-up should be expressed in dollars, not as a percentage, became moot during the testimony of Ms. Daigneault;
- The new evidence is admissible: Quebec's remedy under section 19 of the *Federal Court Act* is not judicial

[168] En effet, le taux de marge de bénéfice calculé *ex post facto* peut être affecté par plusieurs éléments autres qu'un changement fait par la province à la marge de bénéfice appliquée sur les biens. Par exemple, les habitudes des consommateurs et les ventes changent d'année en année, ainsi que la popularité d'un jeu en particulier et l'effet aléatoire de ce que seront les remises en prix dans les faits. Ces facteurs influent sur le taux de bénéfice que récoltera Loto-Québec en fin d'année, sans que cela soit dû à un geste concret et volontaire posé en ce sens par la province.

[169] Donc selon le Canada, même la nouvelle preuve (la pièce P-20) est insuffisante pour déterminer s'il y a effectivement eu une augmentation de la marge de bénéfice; pour ce faire, il aurait fallu que le Québec présente une preuve démontrant le taux de retour relativement à chaque catégorie de jeux de loterie pour 1991-1992 mais aussi pour 1990-1991. Avec l'information effectivement transmise, soit le taux de retour par loterie pour l'année 1991-1992 seulement, aucune comparaison n'a été possible.

[170] La problématique pour Loto-Québec est semblable à celle de la SAQ puisque, pour démontrer l'augmentation de la marge de bénéfice de cet organisme, le Québec avait utilisé la formule de valeur des ventes moins le coût des ventes (bénéfice brut) divisé par le coût des ventes. Pour le Canada, les failles de cette formule sont les mêmes que celles identifiées pour la SAQ et que, par conséquent, Loto-Québec n'a pas démontré que sa marge de bénéfice a augmentée durant l'année de la demande; le Québec avait seulement démontré une variation dans un taux *ex post facto*. Le Canada a aussi allégué que le dossier du Québec manquait d'informations.

[171] Il s'en suit que les déterminations faites par cette Cour pour la SAQ s'appliquent pour Loto-Québec, notamment :

- La question de savoir si une augmentation de la marge de bénéfice doit être exprimée en dollars et non en pourcentage est devenue caduque durant le témoignage de M^{me} Daigneault;
- La nouvelle preuve est admissible; le recours du Québec sous l'article 19 de la *Loi sur la cour fédérale*

review of the Minister's decision, but a dispute between the parties which this Court must resolve on the merits based on the evidence submitted by each party;

- Exhibit P-20 shows that for each lottery identified there was an *a priori* intention by the Loto-Québec board of directors to increase the mark-up on each product before the product was sold to the public.

[172] Canada makes another point. It says that Quebec's application is deficient for lack of information. I dismiss this argument. The evidence is that Canada did not ask the Quebec representatives to give it any further information.

[173] For these reasons, Quebec is entitled to the declaration sought.

10.7. Item (c)—Protocol on Fiscal Reciprocity

[174] The declaration sought by Quebec is:

DECLARE THAT the revenue decrease from the retail sales tax for the 1991-1992 fiscal year which results from the coming into force on January 1, 1991 of the protocol on fiscal reciprocity signed between Canada and Quebec on December 21, 1990 is not a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(a) of the *1987 Regulations* should be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for that fiscal period.

[175] The question stated by Hugessen J. is:

[TRANSLATION]

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings . . .

...

(c) that the revenue decrease from the retail sales tax [the QST] for the 1991-1992 fiscal year resulting from the coming into force on January 1, 1991 of the *Protocol on*

n'est pas un contrôle judiciaire de la décision du ministre mais un litige entre les parties que cette Cour doit trancher sur le fond eu égard à la preuve présentée par chacune des parties;

- La pièce P-20 démontre pour chaque loterie identifiée une volonté *a priori* du conseil d'administration de Loto-Québec d'augmenter la marge de bénéfice sur chaque produit avant que ce produit ne soit vendu au public.

[172] Le Canada soulève un autre point. Il dit que la demande du Québec est défectueuse pour manque de renseignements. J'écarte cette prétention. La preuve démontre que le Canada n'a pas demandé aux représentants du Québec de lui fournir des données supplémentaires.

[173] Pour ces motifs, le Québec a droit à la déclaration recherchée.

10.7. Élément c)—Le Protocole d'accord de réciprocité fiscale

[174] La déclaration recherchée par le Québec est :

DÉCLARE QUE la baisse des revenus provenant de la taxe sur les ventes au détail pour l'exercice 1991-1992 qui résulte de l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 1991, du Protocole d'accord de réciprocité fiscale intervenu entre le Canada et le Québec le 21 décembre 1990, ne constitue pas un changement fait par le Québec dans la structure d'un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l'article 6(1)b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 12(1)a) du *Règlement de 1987*, [et] doit être prise en compte par le ministre des Finances du Canada dans le calcul du revenu soumis à stabilisation pour cet exercice;

[175] La question posée par le juge Hugessen est :

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations [. . .]

[. . .]

c) Que la baisse des revenus provenant de la Taxe sur les ventes au détail [la TVQ] pour l'exercice 1991-1992 qui résulte de l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 1991, du

fiscal Reciprocity between Canada and Quebec signed on December 21, 1990, results from a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(a) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year. Is the defendant right in arguing, alternatively, that the province's revenue from a fiscal reciprocity agreement is not revenue subject to stabilization?

[176] In its application for a stabilization payment for the 1991-1992 fiscal year, Quebec sought to take into account the decrease in its revenue from the QST by the amount of \$36,456,000 resulting from the cancellation of the 1987 Canada-Quebec fiscal reciprocity agreement (the 1987 agreement), which was replaced by the fiscal reciprocity protocol of agreement dated December 21, 1990 (the 1990 agreement) in effect on January 1, 1991, the date the GST was introduced.

[177] The Minister refused to recognize the adjustment made by Quebec on the ground that revocation of the 1987 agreement, the cause of the decrease in revenue from the QST, was the result of a change made by Quebec within the meaning of the Act and Regulations.

[178] Under the 1987 agreement, which was for five years, Canada undertook to remit to the Government of Quebec the QST on purchases made by its departments and designated Crown corporations as if the QST [TRANSLATION] “applied to Canada.” Quebec, in return, undertook to remit to Canada the FST from its purchases and those of its designated Crown corporations.

[179] The need for fiscal reciprocity agreements between Canada and the provinces results from the fiscal immunity which both levels of government enjoy under section 125 of the *Constitution Act, 1867* [30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act, 1982*, Item 1) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 5]] from being subject to taxation by the other level of government.

[180] The expiry date of the 1987 agreement was March 31, 1992, subject to the following provisions:

Protocole d'accord de réciprocité fiscale intervenu entre le Canada et le Québec le 21 décembre 1990, résulte d'un changement fait par le Québec dans la structure d'un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l'article 6(1)*b* de la Loi et de l'article 12(1)*a* du Règlement pour l'exercice 1991-1992. Est-ce que la défenderesse a raison de prétendre que, subsidiairement, les revenus de la province découlant d'un accord de réciprocité fiscale ne sont pas des revenus sujets à stabilisation?

[176] Dans sa demande de paiement de stabilisation pour l'année fiscale 1991-1992, le Québec a voulu tenir compte de la baisse de ses revenus provenant de la TVQ d'un montant de 36 456 000 \$, résultat de la résiliation de l'accord de réciprocité fiscale Canada-Québec de 1987 (l'accord de 1987) qui fut remplacé par le protocole d'accord de réciprocité fiscale en date du 21 décembre 1990 (l'accord de 1990) en vigueur le 1^{er} janvier 1991, date de l'introduction de la TPS.

[177] Le ministre a refusé de reconnaître l'ajustement apporté par le Québec au motif que la révocation de l'accord de 1987, cause de la baisse des revenus provenant de la TVQ, était le résultat d'un changement fait par le Québec au sens de la Loi et du Règlement.

[178] Selon l'accord de 1987, dont la durée était de 5 ans, le Canada s'engageait à remettre au gouvernement du Québec la TVQ sur les achats effectués par ses ministères et sociétés d'État désignées comme si la TVQ « s'appliquait au Canada ». En contrepartie, le Québec s'engageait à remettre au Canada la TVF provenant de ses achats et celles de ses sociétés d'État désignées.

[179] La nécessité des accords de réciprocité fiscale entre le Canada et les provinces découle de l'immunité fiscale que les deux ordres de gouvernements jouissent sous l'article 125 de la *Loi constitutionnelle de 1867* [30 & 31 Vict., ch. 3 (R.-U.) (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 5]] de ne pas être assujettis aux impôts de l'autre ordre de gouvernement.

[180] La date d'expiration de l'accord de 1987 était le 31 mars 1992 sous réserve des dispositions suivantes :

1. Revocation of the 1987 agreement at the end of a fiscal year by either party on six months' notice in writing;

2. Automatic revocation on the date of the introduction by Canada of a tax [TRANSLATION] "on commercial transactions or any other similar taxes promulgated to replace the tax due under the federal Act . . . as of the date of introduction of this tax on commercial transactions or any other similar taxes"; in the 1987 agreement, "federal Act" means the *Excise Tax Act* [R.S.C., 1985, c. E-15] pursuant to which the FST was, and the GST would be, imposed;

3. The parties undertook to initiate discussions, at least six months before March 31, 1992 or before the date of introduction of a tax on commercial transactions or any other similar tax to replace the FST, with a view to concluding another agreement having a purpose similar to that of this agreement.

[181] As mentioned, the 1990 agreement replaced that of 1987. Canada and Quebec mutually agreed to exclude from their scope, on their purchases of goods, Canada's obligation to remit the QST to Quebec and Quebec's obligation to remit the GST to Canada.

[182] Quebec maintains that termination of the 1987 agreement and its replacement by the 1990 agreement was not a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue for the province within the meaning of paragraph 6(1)(b) of the Act and paragraph 12(1)(a) of the Regulations.

[183] Underlying this argument by Quebec is the idea of fiscal immunity. Quebec could not unilaterally subject Canada to payment of the QST on purchases by Canada or its agencies in Quebec. Canada had to agree to pay it. In this particular situation, Quebec submits that a fiscal reciprocity agreement is not a mode of raising revenue and that Canada's intention to no longer pay the QST was not a change made by the province.

1. Révocation à la fin d'une année financière de l'accord de 1987 par l'une ou l'autre des parties sur préavis écrit de six mois;

2. Révocation automatique à la date de la mise en application par le Canada d'une taxe « sur les transactions commerciales ou toutes autres taxes semblables promulgu[ée] aux fins de remplacer la taxe exigible au terme de la Loi fédérale [...] à compter de la date de la mise en application de cette taxe sur les transactions commerciales, ou de toutes autres taxes semblables ». Dans l'accord de 1987, « Loi fédérale » signifie la *Loi sur la taxe d'accise* [L.R.C. (1985), ch. E-15] sous laquelle la TVF était et la TPS serait imposées.

3. Les parties s'engageaient à commencer, au moins six mois avant le 31 mars 1992 ou avant la date de la mise en application d'une taxe sur les transactions commerciales ou toutes autres taxes semblables pour remplacer la TVF, des discussions entre elles en vue de conclure un autre accord ayant un objet semblable à celui du présent accord.

[181] Tel que mentionné, l'accord de 1990 a remplacé celui de 1987. Le Canada et le Québec ont convenu mutuellement d'exclure de leur champ d'application, sur leurs achats de biens, l'obligation du Canada de remettre la TVQ au Québec et l'obligation du Québec de remettre la TPS au Canada.

[182] Le Québec soutient que l'abolition de l'accord de 1987 et son remplacement par l'accord de 1990 ne constitue pas un changement fait par le Québec dans la structure d'un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l'alinéa 6(1)(b) de la Loi et de l'alinéa 12(1)(a) du Règlement.

[183] À la base de cette prétention de la part du Québec est la notion de l'immunité fiscale. Le Québec ne pouvait unilatéralement assujettir le Canada au paiement de la TVQ sur les achats du Canada ou de ses organismes effectués au Québec. Le Canada devait consentir à la payer. Dans ce contexte particulier, le Québec soumet qu'un accord de réciprocité fiscale n'est pas un mécanisme de prélèvement et la volonté du

[184] Canada puts forward three defences to Quebec's arguments, as follows:

1. It was Quebec which asked that the automatic cancellation clause be added to the 1987 agreement if Canada introduced a tax similar to the GST imposed at the level of retail sales, thereby replacing the FST which manufacturers had to pay; in Canada's submission, but for this clause desired by Quebec, the 1987 agreement would have ended on March 31, 1992; the fact that it ended prematurely pursuant to the automatic cancellation clause was due to Quebec's action;

2. Revenue from the 1987 agreement was not revenue subject to stabilization;

3. The Minister's decision is consistent with the rule of fiscal reciprocity established in fiscal reciprocity agreements, a rule which requires that the Court recognize the fact that taxes payable by Quebec to Canada have decreased since Quebec no longer pays the GST to Canada.

[185] For the following reasons, I reject Canada's arguments. It follows that Quebec is entitled to the declaration sought on this item.

[186] First, in my opinion a fiscal reciprocity agreement is not a mode of raising revenue within the meaning of section 12 of the Regulations because it cannot be implemented unilaterally or independently of Canada's wishes. All examples of modes of raising revenue given in section 12 of the Regulations indicate that the characteristic of sovereignty is essential to the concept. Quebec was incapable of collecting the QST from Canada. What is more, it does not matter whether Quebec asked that the automatic cancellation clause be inserted in the 1987 agreement. Regardless of that clause, the two parties had a duty to see whether a replacement solution was possible and this is what happened with the 1990 agreement.

Canada de ne plus payer la TVQ n'était pas un changement fait par la province.

[184] Le Canada érige trois défenses à l'encontre des prétentions du Québec comme suit :

1. C'est le Québec qui a demandé que soit ajoutée dans l'accord de 1987 la clause de résiliation automatique si le Canada introduisait une taxe semblable à la TPS imposée au niveau de la vente au détail remplaçant ainsi la TVF que les manufacturiers devaient déboursier. Selon le Canada, si ce n'était de cette clause voulue par le Québec, l'accord de 1987 aurait prit fin le 31 mars 1992. Le fait qu'il fut terminé prématurément en application de la clause de résiliation automatique est dû au geste du Québec.

2. Les revenus de l'accord de 1987 ne constituent pas des revenus sujets à stabilisation.

3. La décision du ministre est compatible avec le principe de la réciprocité fiscale consacré dans les accords de réciprocité fiscale, un principe qui exige que la Cour reconnaisse le fait que les taxes payables par le Québec au Canada ont diminuées puisque le Québec ne verse plus la TPS au Canada.

[185] Pour les motifs suivants, j'écarte les prétentions du Canada. Il s'en suit que le Québec a droit à la déclaration recherchée pour cet élément.

[186] Premièrement, un accord de réciprocité fiscale, à mon avis, n'est pas un mécanisme de prélèvement au sens de l'article 12 du Règlement parce qu'il ne peut pas être mis en application unilatéralement ou indépendamment de la volonté du Canada. Tous les exemples de mécanismes de prélèvement énumérés à l'article 12 du Règlement témoignent que cette caractéristique de souveraineté est essentielle à un mécanisme de prélèvement. Le Québec était incapable de prélever la TVQ du Canada. Qui plus est, il importe peu que le Québec ait demandé que soit insérée dans l'accord de 1987 la clause de résiliation automatique. Nonobstant cette clause, les deux parties avaient l'obligation de voir si une solution de rechange était possible, ce qui c'est avérée en l'occurrence avec l'accord de 1990.

[187] Second, revenue from fiscal agreements is classified by Statistics Canada as revenue from a [TRANSLATION] “general . . . purpose transfer payment received from other governments.” Canada acknowledged that the definition of this definition in subparagraph 5(1)(ee)(xvi) of the Regulations excludes a transfer payment from the definition of “miscellaneous provincial taxes and revenues”, and that consequently this revenue is not excluded from revenue subject to stabilization in paragraph 6(1)(b) of the Act. However, Canada argued that revenue from reciprocity agreements was not covered by subsection 4(2) of the Act. Like Quebec, I feel that the source of revenue from the 1987 agreement is the sales tax to which paragraph (d) [of the definition “revenue source” in subsection 4(2)] of the Act applies.

[188] Third, the fiscal reciprocity principle as a principle of interpretation has no application to provincial revenue stabilization payments, for two reasons. Canada acknowledges that there is no reason to adjust a province’s real revenue for fiscal changes made by Canada. Second, the purpose of the Program is to offset a province’s decreases in revenue regardless of what a province may pay to Canada in reciprocity.

10.8. Item (d)—Interest income on personal and corporate income tax

[189] The declaration sought by Quebec is:

DECLARE THAT the decrease in interest revenue received by Quebec on taxes levied on personal income and corporate income, which are a source of revenue within the meaning of section 4(2)(a) and (b) of the *Fiscal Arrangements Act* and are not covered by the definition of “miscellaneous revenue” set out in section 4(2)(ff) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 5(1)(ee)(vii) [*sic*] of the 1987 Regulations, should be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year.

[190] The issue stated by Hugessen J. is:

[187] Deuxièmement, les revenus provenant des accords fiscaux sont classés par Statistique Canada comme étant des revenus provenant d’un « paiement de transfert reçu d’autres administrations à des fins générales ». Le Canada reconnaît que la définition de cette définition au sous-alinéa 5(1)(ee)(xvi) du Règlement exclue un paiement de transfert de la définition de « revenus et impôts provinciaux divers » et que, par conséquent, ces revenus ne sont pas exclus du revenu sujet à stabilisation à l’alinéa (6)(1)(b) de la Loi. Cependant, le Canada plaide que les revenus provenant des accords de réciprocité ne sont pas couverts par le paragraphe 4(2) de la Loi. J’estime, comme le Québec, que la source des revenus provenant de l’accord de 1987 est celle de la taxe de vente visée par l’alinéa (d) [de la définition de « source de revenu » au paragraphe 4(2)] de la Loi.

[188] Troisièmement, le principe de réciprocité fiscale en tant que principe d’interprétation n’a aucune application en matière de paiement de stabilisation des revenus des provinces et ce pour deux motifs. Le Canada reconnaît qu’il n’y a pas lieu de corriger les revenus réels d’une province pour les changements fiscaux faits par le Canada. Deuxièmement, le Programme vise à compenser les baisses de revenus d’une province sans égard à ce qu’une province pourrait payer au Canada en réciprocité.

10.8. Élément d)—Les revenus d’intérêt sur les impôts sur le revenu des particuliers et des corporations

[189] La déclaration recherchée par le Québec est :

DÉCLARE QUE la baisse des revenus d’intérêt perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des corporations, qui sont une source de revenu au sens des alinéas a) et b) de l’article 4(2) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et ne sont pas visés par la définition de « revenus divers » prévue par l’article 4(2)(ff) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et par l’article 5(1)(ee)(vii) du Règlement de 1987, doit être prise en compte par le ministre des Finances du Canada dans le calcul du revenu sujet à stabilisation pour l’exercice 1991-1992;

[190] La question en litige posée par le juge Hugessen est :

[TRANSLATION]

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings . . .

. . .

(d) that the interest revenue received by Quebec on taxes levied on personal income and corporate income, is not a source of revenue within the meaning of section 4(2)(a) and (b) of the Act and is covered by the definition of “miscellaneous revenue” set out in section 4(2)(ff) of the Act and section 5(1)(ee)(vii) of the Regulations, which should not be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year? [Emphasis added.]

[191] Most of all, paragraph 6(2)(a) of the Act is relevant in defining “revenue subject to stabilization” of a province”:

6. (1) . . .

(2) With respect to a fiscal stabilization payment for a fiscal year that begins after March 31, 1987, in this section, “revenue subject to stabilization” of a province for a fiscal year means, in the case of the fiscal year beginning on April 1, 1986 and a fiscal year beginning on or after April 1, 1987, the aggregate of

(a) the total revenues, as determined by the Minister, derived by the province for the fiscal year from the revenue sources described in the definition “revenue source” in subsection 4(2), other than the revenue sources described in paragraphs (dd) and (ff) of that definition. [Emphasis added.]

[192] Paragraphs 4(2)(a), (b) and (ff) of the Act read as follows:

4. (1) . . .

(2) In this section,

“revenue source” means any of the following sources from which provincial revenues are or may be derived:

(a) personal income taxes,

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations [. . .]

[. . .]

d) Que les revenus d’intérêt perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des corporations ne constituent pas une source de revenus au sens des alinéas a) et b) de l’article 4(2) de la Loi et qu’ils sont visés par la définition de « revenus divers » prévue par l’article 4(2)(ff) de la Loi et par l’article 5(1)(ee)(vii) du Règlement dont le ministre des Finances du Canada pour l’exercice 1991-1992 ne doit pas tenir compte dans son calcul du revenu sujet à stabilisation de la province. [Je souligne.]

[191] Avant tout, l’alinéa 6(2)a) de la Loi est pertinent pour définir le « “revenu sujet à stabilisation” d’une province » :

6. (1) [. . .]

(2) Dans le cas d’un paiement de stabilisation qui peut être fait à une province pour un exercice commençant après le 31 mars 1987, au présent article, « revenu sujet à stabilisation » d’une province pour un exercice s’entend, dans le cas de l’exercice commençant le 1^{er} avril 1986 et d’un exercice commençant le 1^{er} avril 1987 ou après cette date, du total des montants suivants :

a) les revenus totaux, déterminés par le ministre, que la province retire pour l’exercice des source de revenu mentionnées dans la définition de « source de revenu » mentionnées au paragraphe 4(2), à l’exception des sources de revenu visées aux alinéas dd) et ff) de cette définition. [Je souligne.]

[192] Les alinéas 4(2)a), b) et ff) de la Loi se lisent comme suit :

4. (1) [. . .]

(2) Les définitions qui suivent s’appliquent au présent article.

« source de revenu » L’une des sources suivantes dont proviennent ou peuvent provenir les revenus des provinces :

a) impôts sur le revenu des particuliers;

(b) corporation income taxes, revenues derived from government business enterprises that are not included in any other paragraph of this definition, and revenues received from the Government of Canada pursuant to the *Public Utilities Income Tax Transfer Act*,

b) impôts sur le revenu des personnes morales, revenus retirés d'entreprises publiques non visées aux autres alinéas de la présente définition et revenus reçus du gouvernement du Canada conformément à la *Loi sur le transfert de l'impôt sur le revenu des entreprises d'utilité publique*;

...

[...]

(ff) miscellaneous provincial taxes and revenues including miscellaneous revenues from natural resources, concessions and franchises, sales of provincial goods and services and local government revenues from sales of goods and services and miscellaneous local government taxes

ff) revenus et impôts provinciaux divers, y compris les revenus divers provenant de ressources naturelles, de concessions et de franchises, de la vente de biens provinciaux et de la fourniture de services provinciaux et les revenus locaux provenant de la vente de biens et de la fourniture de services et des taxes locales diverses; [...]

[193] Subparagraph 5(1)(ee)(vii) of the Regulations expands on paragraph 4(2)(ff) of the Act and reads as follows:

[193] Le sous-alinéa 5(1)ee)(vii) du Règlement précise l'alinéa 4(2)ff) de la Loi et se lit comme suit :

5. (1) For the purposes of the Act, the expressions referred to in paragraphs (a) to (cc) of the definition "revenue source" in subsection 4(2) of the Act are defined as follows:

5. (1) Pour l'application de la Loi, les expressions suivantes, mentionnées aux alinéas a) à cc) de la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, sont définies de la façon suivante :

...

[...]

(ee) "miscellaneous provincial taxes and revenues including miscellaneous revenues from natural resources, concessions and franchises, sales of provincial goods and services and local government revenues from sales of goods and services and miscellaneous local government taxes" means revenues derived from sales of goods and services by local governments and local government taxes, including interest charges, fines and penalties imposed in respect of those taxes, other than the revenues derived from taxes or grants described in paragraph (cc), and revenues derived by a province from any source other than a source described elsewhere in this subsection and, for greater certainty, includes, . . .

ee) « revenus et impôts provinciaux divers, y compris les revenus divers provenant de ressources naturelles, de concessions et de franchises, de la vente de biens provinciaux et de la fourniture de services provinciaux et les revenus locaux provenant de la vente de biens et de la fourniture de services et des taxes locales diverses » revenus, autres que ceux visés à l'alinéa cc), qu'une province tire des ventes de biens et de services réalisés par les administrations locales et des impôts levés par celles-ci, y compris les intérêts, les amendes et les pénalités imposés à l'égard de ces impôts, ainsi que les revenus que la province tire d'une source non mentionnée ailleurs dans le présent paragraphe, notamment :

...

[...]

(vii) revenues derived from the imposition by the province of interest charges, fines and penalties in respect of taxes and any other charges and from the imposition by the province of any other interest charges, fines and penalties, other than those imposed in respect of the sources described in subparagraphs (x) to (xvi). [Emphasis added.]

(vii) les revenus provenant des intérêts, des amendes et des pénalités imposés par la province à l'égard des impôts et autre charge, ainsi que les revenus provenant des intérêts, amendes et pénalités autres que ceux imposés par la province à l'égard des sources visées aux sous-alinéas (x) à (xvi). [Je souligne.]

[194] Additionally, paragraph 13(1)(c) of the Regulations is also relevant for consideration of this issue:

[194] De plus, l'alinéa 13(1)c) du Règlement est également pertinent pour l'étude du présent élément en litige :

13. (1) For the purposes of this Part, the total revenue derived by a province for a fiscal year from the revenue sources set out in the definition “revenue source” in subsection 4(2) of the Act is

...

(c) ... the amount as determined by the Minister based on the information made available to the Minister by the province in its application, as adjusted if necessary by the Minister, and in the certificate submitted to the Minister by the Chief Statistician of Canada in accordance with subsection 9(2). [Emphasis added.]

[195] Finally, subsection 9(2) of the Regulations reads as follows:

9. . . .

(2) The Chief Statistician of Canada shall, in respect of each fiscal year in the fiscal arrangements period, prepare and submit to the Minister, not later than 23 months following the end of that fiscal year, a certificate in respect of that fiscal year based on the most recent information that has been prepared by Statistics Canada for that fiscal year, setting out

(a) the revenue from each revenue source set out in the definition “revenue source” in subsection 4(2) of the Act for each province for the fiscal year

[196] Unlike the other items at issue, this involves Quebec’s disagreement with the classification of revenue subject to stabilization determined by the Minister.

[197] In its calculation of revenue subject to stabilization for 1991-1992 Quebec, pursuant to the provisions of paragraph 4(2)(a) and subsections 6(4) and (5) of the Act, included revenue from interest assessed on personal and corporate taxes due to a shortfall of \$20,429,000 in 1991-1992 from the previous year.

[198] In particular, subsections 6(4) and (5) provide that for sources of personal and corporate tax deemed for the application of subsection 4(2) correspond to the total amount determined in prescribed manner of provincial personal income taxes assessed or reassessed not later than 24 months after the end of the fiscal year, in respect of the taxation year ending in that year, less

13. (1) Pour l’application de la présente partie, le revenu total que tire une province, pour une année financière, des sources de revenu visées à la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, est :

[. . .]

c) [. . .] le montant déterminé par le ministre selon les renseignements mis à sa disposition par la province dans sa demande de paiement de stabilisation, rajusté par lui au besoin, et de ceux contenus dans le certificat que lui a présenté le statisticien en chef du Canada conformément au paragraphe 9(2). [Je souligne.]

[195] Finalement, le paragraphe 9(2) du Règlement se lit comme suit :

9. [. . .]

(2) Le statisticien en chef du Canada doit, pour chaque année financière comprise dans la période des accords fiscaux, rédiger et présenter au ministre dans les 23 mois suivant la fin de l’année financière un certificat fondé sur les renseignements les plus récents établis par Statistique Canada pour cette année financière, qui indique :

a) le revenu pour chaque source de revenu visée à la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, pour chaque province au cours de l’année financière; [...].

[196] Contrairement aux autres éléments en litige, celui-ci vise le désaccord du Québec quant à la qualification du revenu sujet à stabilisation déterminé par le ministre.

[197] Dans son calcul des revenus sujets à stabilisation pour 1991-1992, le Québec, en vertu des dispositions de l’alinéa 4(2)(a) et des paragraphes 6(4) et (5) de la Loi a inclus les revenus d’intérêts cotisés sur les impôts cotisés des particuliers et des corporations dû à un manque à gagner 20 429 000 \$ en 1991-1992 sur l’année précédente.

[198] Plus particulièrement, les paragraphes 6(4) et (5) prévoient que pour les sources d’impôts sur les particuliers et les corporations réputées pour l’application du paragraphe 4(2) correspondent au montant total déterminé de la manière prescrite des impôts provinciaux sur les revenus des particuliers cotisés ou cotisés à nouveau au plus tard 24 mois après

certain adjustments which are not relevant here.

[199] The Minister refused to take this decrease in interest revenue into account, as this interest revenue was not included in tax revenue assessed or reassessed, but was miscellaneous revenue excluded from calculation of revenue subject to stabilization as required by paragraph 6(1)(b) of the Act, which is an exception to paragraph 4(2)(ff) of that Act and subsection 5(2) of the Regulations, in particular miscellaneous provincial revenue and taxes, and specifically in subparagraph 5(1)(ee)(vii) [of the Regulations] revenue derived from the imposition of interest charges, fines and penalties by the province in respect of taxes and any other charges.

[200] In Quebec's submission, the context is important because it collects personal and corporate income tax itself and must bear the risk of bad debts by itself, unlike other provinces which are governed by a collection agreement with Canada, under which the federal government pays the provinces the taxes assessed, and even if the taxpayers have not paid their taxes by the due date, the federal government assumes the risk of bad debts, but in return if it collects the taxes it retains the interest and penalties paid.

[201] Four main arguments were made by Quebec in support of its position. First, Quebec submits that under the Quebec *Taxation Act* [R.S.Q., c. I-3] interest is an integral part of personal income tax (section 1039). Accordingly, Quebec argues that it is covered by paragraphs 4(2)(a) and (b) of the Act and constitutes part of revenue subject to stabilization.

[202] This argument is based on the provincial classification of the concepts of taxes and interest on taxes. I do not feel that this provincial classification is in any way relevant for the purposes of applying the Program. What is important is the way in which the federal legislation classifies this revenue, as being included or excluded from revenue subject to stabilization.

la fin de l'exercice, pour l'année d'imposition se terminant au cour de cette exercice moins certains ajustements qui ne sont pas pertinents en l'espèce.

[199] Le ministre a refusé de tenir compte de cette baisse de revenu d'intérêts considérant que ces revenus d'intérêts ne sont pas inclus dans les revenus d'impôts cotisés ou cotisés à nouveau mais constituent des revenus divers qui se trouvent exclus du calcul du revenu sujet à stabilisation tel qu'exigé par l'alinéa 6(1)(b) de la Loi qui font exception de l'alinéa 4(2)(ff) de cette même Loi et du paragraphe 5(2) du Règlement notamment les revenus et impôts provinciaux divers et spécifiquement au sous-alinéa 5(1)ee)vii [du Règlement], les revenus provenant des intérêts des amendes et des pénalités imposés par une province à l'égard des impôts et autre charge.

[200] Pour le Québec, le contexte est important parce qu'il perçoit lui-même les impôts sur le revenu des particuliers et des corporations et doit supporter seul les risques de mauvaises créances, contrairement aux autres provinces qui sont régis par un accord de perception avec le Canada en vertu duquel le fédéral verse aux provinces l'impôt cotisé et ce, même si les contribuables n'ont pas payé leurs impôts à la date d'exigibilité, le fédéral assumant les risques de mauvaises créances mais en contrepartie s'il perçoit les impôts, il en conserve les intérêts et les pénalités payés.

[201] Quatre arguments principaux ont été présentés par le Québec afin de soutenir sa position. Premièrement, le Québec soumet qu'aux termes de la *Loi sur les impôts* [L.R.Q., ch. I-3] du Québec, les intérêts font partie intégrante des impôts sur le revenu des particuliers (Article 1039). Ainsi le Québec soutient qu'ils sont visés par les alinéas 4(2)a) et b) de la Loi et constituent une partie du revenu sujet à stabilisation.

[202] Cet argument se base sur la classification provinciale des notions d'impôts et d'intérêts sur les impôts. J'estime que cette classification provinciale n'est aucunement pertinente aux fins de l'application du Programme. Ce qui importe est la manière dont la législation fédérale classifie ces revenus, comme étant inclus ou non dans le revenu sujet à stabilisation.

[203] Thus, Quebec’s second argument is that even in the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Act*, the definitions of revenue from personal and corporate tax found in subsections 6(4) and (5) of the Act are broad enough to include interest paid on the said taxes. As it is related, I will deal with this argument in the context of the third argument made by Quebec.

[204] Third, Quebec contends that the definition of “miscellaneous revenues” in subparagraph 5(1)(ee)(vii) of the Regulations applies only to interest on miscellaneous provincial taxes, such as taxes on gifts, and not interest on personal and corporate income tax. It is clear from reading the phrase “including interest charges, fines and penalties imposed in respect of those taxes” in the introductory paragraph of paragraph 5(1)(ee) that it applies only to interest relating to taxes levied by local governments.

[205] Nevertheless, paragraph 5(1)(ee) applies to revenue which a province derives from a source not mentioned in the paragraph, including revenue from interest, fines and penalties in respect of taxes and other charges. The English text is more clearly worded, stating that “miscellaneous provincial taxes and revenues . . . means . . . and revenues . . . from any source other than a source described elsewhere in this subsection and for greater certainty includes . . . revenues derived from the imposition by the province of interest charges, fines and penalties in respect of taxes and any other charges.”

[206] In my view, there is no ambiguity in the Regulations. Parliament’s intention was to include in the provincial miscellaneous revenue base revenue from interest derived from all taxes. The concepts of taxes assessed and interest assessed are separate, leading to the conclusion that for the purposes of the Program taxes assessed do not cover interest on those taxes.

[207] That said, the Court comes to the same conclusion as the Chief Statistician of Canada on this point.

[203] Ainsi, le deuxième argument du Québec est à l’effet que même dans la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*, les définitions de revenus provenant des impôts sur les particuliers et les corporations, qui se retrouvent aux paragraphes 6(4) et 6(5) de la Loi, sont assez larges pour inclure l’intérêt afférent à ces mêmes impôts. Étant relié, j’aborderai cet argument dans le contexte du troisième argument présenté par le Québec.

[204] Troisièmement, le Québec soutient que la définition de « revenus divers » qui se trouve au sous-alinéa 5(1)ee(vii) du Règlement vise uniquement les intérêts sur les impôts provinciaux divers, tels les impôts sur les dons, et non les intérêts sur les impôts sur le revenu des particuliers et des corporations. Il est évident à la lecture de la phrase « y compris les intérêts, les amendes et les pénalités imposés à l’égard de ces impôts » au paragraphe introductif de l’alinéa 5(1)ee, que celle-ci ne vise que les intérêts afférents aux impôts levés par les administrations locales.

[205] Néanmoins, l’alinéa 5(1)ee vise les revenus qu’une province tire d’une source non-mentionnée au paragraphe, notamment les revenus provenant des intérêts, amendes et pénalités à l’égard des impôts et autre charge. Le texte anglais est rédigé plus clairement, énonçant que « *miscellaneous provincial taxes and revenues . . . means . . . and revenues . . . from any source other than a source described elsewhere in this subsection and for greater certainty includes . . . revenues derived from the imposition by the province of interest charges, fines and penalties in respect of taxes and any other charges* ».

[206] À mon avis, il n’y a aucune ambiguïté dans le texte réglementaire. L’intention du législateur est d’inclure dans l’assiette de revenus provinciaux divers les revenus d’intérêts provenant de toutes taxes. Les notions d’impôts cotisés et intérêts cotisés sont distinctes, menant à la conclusion que pour les fins du programme les impôts cotisés ne couvrent pas les intérêts sur ces impôts.

[207] Ceci dit, la Cour arrive à la même conclusion que le statisticien en chef du Canada sur ce point.

[208] Finally, Quebec submits that the interpretation of the Act and Regulations adopted by the Minister is unfair in view of the special situation of Quebec in the collection of taxes. This argument must be rejected: the fact that Quebec is not a party to tax collection agreements is an extrinsic factor resulting from a decision within Quebec's prerogative. Quebec's special situation clearly cannot be relied on to alter the Act and Regulations.

[209] Quebec is not entitled to the declaration sought. In the circumstances, it is not worth analysing the alternative arguments.

10.9 Item (f)—Governmental enterprise revenue: SOQUIA

[210] The declaration sought by Quebec is:

DECLARE THAT revenue from the Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) is revenue from a business enterprise within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 5(1)(b)(ii) of the *1987 Regulations* which the Minister of Finance should take into account in calculating revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year.

[211] The question framed by Hugessen J. is:

[TRANSLATION]

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings . . .

...

(f) that the revenue from the Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) is not income from a business enterprise within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 5(1)(b)(ii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year.

[212] Subparagraph 5(1)(b)(ii) of the Regulations reads:

5. (1) For the purposes of the Act, the expressions referred to in paragraphs (a) to (cc) of the definition "revenue source" in subsection 4(2) of the Act are defined as follows:

...

[208] Finalement, le Québec soumet que l'interprétation de la Loi et du Règlement adoptée par le ministre est inéquitable eu égard à la situation particulière du Québec relativement à la perception des impôts. Cet argument doit être écarté : le fait que le Québec ne fasse pas partie des accords de perception fiscale est une considération extrinsèque qui découle d'une décision qui relève de la prerogative du Québec. La situation particulière du Québec ne saurait être invoquée pour modifier la Loi et le Règlement.

[209] Le Québec n'a pas droit à la déclaration recherchée. Dans les circonstances, il n'est pas utile d'analyser les arguments subsidiaires.

10.9. Élément f)—Les revenus d'entreprises publiques : SOQUIA

[210] La déclaration recherchée par le Québec est :

DÉCLARE QUE les revenus de la Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) sont des revenus d'une entreprise commerciale au sens de l'article 6(1)(b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 5(1)(b)(ii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances doit tenir compte dans son calcul du revenu soumis à stabilisation pour l'exercice 1991-1992;

[211] La question formulée par le juge Hugessen est :

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations [. . .]

[. . .]

f) Que les revenus tirés de la Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (la « SOQUIA ») ne constituent pas des revenus d'une entreprise commerciale au sens de l'article 6(1)(b) de la Loi et de l'article 5(1)(b)(ii) du Règlement pour l'exercice 1991-1992.

[212] Le sous-alinéa 5(1)(b)(ii) du Règlement se lit :

5. (1) Pour l'application de la Loi, les expressions suivantes, mentionnées aux alinéas a) à cc) de la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, sont définies de la façon suivante :

[. . .]

(b) “corporation income taxes, revenues derived from government business enterprises that are not included in any other paragraph of this definition, and revenues received from the Government of Canada pursuant to the *Public Utilities Income Tax Transfer Act*” means

...

(ii) remittances to a provincial government of profits of the business enterprises of the province, other than

(A) a liquor board

...

(C) an enterprise, board, commission or authority engaged in the administration of a provincial lottery. . . .
[Emphasis added.]

[213] Subparagraph 5(1)(ee)(vi) is also relevant for analysis of this item at issue:

5. (1) For the purposes of the Act, the expressions referred to in paragraphs (a) to (cc) of the definition “revenue source” in subsection 4(2) of the Act are defined as follows:

...

(ee) “miscellaneous provincial taxes and revenues including miscellaneous revenues from natural resources, concessions and franchises, sales of provincial goods and services and local government revenues from sales of goods and services and miscellaneous local government taxes” means revenues derived from sales of goods and services by local governments and local government taxes, including interest charges, fines and penalties imposed in respect of those taxes, other than the revenues derived from taxes or grants described in paragraph (cc), and revenues derived by a province from any source other than a source described elsewhere in this subsection and, for greater certainty, includes

...

(vi) revenues derived from sales of goods and services by the province and revenues classified by Statistics Canada as institutional sales of goods and services, other than taxes included in those revenues. [Emphasis added.]

b) «impôts sur le revenu des corporations, revenus retirés d’entreprises publiques, [government business enterprise, en anglais] non visées dans d’autres alinéas de la présente définition et revenus reçus du gouvernement du Canada conformément à la *Loi sur le transfert de l’impôt sur le revenu des entreprises d’utilité publique*» :

[. . .]

(ii) les bénéfices remis à un gouvernement provincial par ses propres entreprises commerciales, à l’exception :

(A) des régions, commissions ou administrations des alcools,

[. . .]

(C) des entreprises, offices, commissions ou administrations chargés de gérer une loterie provinciale ». [Je souligne.]

[213] Le sous-alinéa 5(1)(ee)(vi) est également pertinent pour l’analyse de cet élément en litige.

5. (1) Pour l’application de la Loi, les expressions suivantes, mentionnées aux alinéas a) à cc) de la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, sont définies de la façon suivante :

[...]

ee) « revenus et impôts provinciaux divers, y compris les revenus divers provenant de ressources naturelles, de concessions et de franchises, de la vente de biens provinciaux et de la fourniture de services provinciaux et les revenus locaux provenant de la vente de biens et de la fourniture de services et des taxes locales diverses » revenus, autres que ceux visés à l’alinéa cc), qu’une province tire des ventes de biens et de services réalisées par les administrations locales et des impôts levés par celles-ci, y compris les intérêts, les amendes et les pénalités imposés à l’égard de ces impôts, ainsi que les revenus que la province tire d’une source non mentionnée ailleurs dans le présent paragraphe, notamment :

[...]

(vi) les revenus tirés des ventes de biens et de services réalisées par la province et les revenus classés par Statistique Canada comme revenus provenant de la vente de biens et de services par une institution, à l’exclusion des impôts inclus dans ces revenus, [classified by Statistics Canada as *institutional sales of goods and services*, en anglais]. [Je souligne.]

[214] Under subparagraph 5(1)(b)(ii) of the Regulations pursuant to section 4 of the Act, remittances to a provincial government of profits of the business enterprises of the province are a source of revenue subject to stabilization.

[215] Quebec therefore included the sum of \$3,000,000 in its stabilization payment application for the decreased dividend received from SOQUIA in 1991-1992 as compared with that in 1990-1991.

[216] The Minister did not take this decrease from this source into account because he determined that SOQUIA profits were classified by Statistics Canada as “miscellaneous provincial taxes and revenues” mentioned in paragraph (ff) of the definition “revenue sources” in subsection 4(2) of the Act and subparagraphs 5(1)(ee)(vi) and (ix) of the Regulations, and thus specifically excluded from the revenue subject to stabilization on which a stabilization payment is based pursuant to subsection 6(1) and paragraph 6(2)(a) of the Act.

[217] The question raised by this item is whether the Minister was justified in considering the SOQUIA dividends as miscellaneous provincial revenue excluded from revenue subject to stabilization on the ground that they were classified by Statistics Canada as revenue from a special non-commercial fund administered by the Government of Quebec itself.

[218] In order to assess the parties’ positions, I note that the evidence establishes the following facts:

1. The basis of the classification system by Statistics Canada between governmental enterprises and the world of governmental institutions is the Financial Management Manual created pursuant to the parameters of the Financial Management System;
2. SOQUIA was incorporated by a special statute of the Quebec National Assembly in 1975: its first function was to contribute to the development of the bio-food industry by injection of risk capital or some other form of investment in private business enterprises;

[214] En vertu du sous-alinéa 5(1)b(ii) du Règlement en application de l’article 4 de la Loi, les bénéfices remis à un gouvernement provincial par ses propres entreprises commerciales sont une source de revenu sujet à stabilisation.

[215] Le Québec a donc inclus dans sa demande de paiement de stabilisation la somme de 3 000 000 \$ pour la baisse du dividende reçu de la SOQUIA en 1991-1992 comparativement à celle de 1990-1991.

[216] Le ministre n’a pas tenu compte de cette baisse provenant de cette source parce qu’il a déterminé que les bénéfices de la SOQUIA étaient classées par Statistique Canada comme « revenus provinciaux divers » mentionnés à l’alinéa 4(2)ff) de la définition « source d’origine » au paragraphe 4(2) de la Loi et des sous-alinéas 5(1)ee)(vi) et (ix) du Règlement et donc spécifiquement exclu du revenu sujet à stabilisation sur lequel se base un paiement de stabilisation selon le paragraphe 6(1) et l’alinéa 6(2)a) de la Loi.

[217] La question soulevée par cet élément est de savoir si le ministre était justifié d’avoir considéré les dividendes de la SOQUIA comme des revenus provinciaux divers exclus du revenu sujet à stabilisation au motif qu’ils étaient classés par Statistique Canada comme des revenus provenant d’un fond spécial à caractère non-commercial administré par le gouvernement du Québec lui-même.

[218] Afin d’apprécier la position des parties, je constate que la preuve établit les faits suivants :

1. Le système de classification géré par Statistique Canada entre les entreprises publiques et l’univers des administrations publiques trouve son fondement dans le Manuel de gestion financière établi selon les paramètres du Système de gestion financière.
2. La SOQUIA a été constituée en société par une loi spéciale de l’Assemblée nationale du Québec en 1975; sa mission première était de contribuer au développement de l’industrie bio-alimentaire par l’injection de capital de risques ou d’autres formes d’investissements dans des entreprises commerciales privées.

3. In 1978 the Statistics Canada classification committee, based on information that it had, classified SOQUIA as a special fund and not as a commercial corporation, a decision which Quebec did not challenge;

4. When Canada considered Quebec's application for a stabilization payment, SOQUIA was still classified by Statistics Canada as a special fund and not a business enterprise;

5. Canada was notified by Quebec during analysis of the Quebec application that the Quebec Bureau de la Statistique had made an application to Statistics Canada to change the SOQUIA classification to a business enterprise. However, it was not until 1996 that Statistics Canada decided to classify SOQUIA as a business enterprise.

[219] Quebec's argument is based primarily on two essential points. Quebec seeks first to establish that SOQUIA is a government business enterprise; second, that the Minister was not justified in relying solely on the classification of SOQUIA by Statistics Canada without considering the actual nature of SOQUIA's activities, based on the information provided by Quebec regarding its activities.

[220] I feel that Quebec's two arguments must be dismissed. The purpose of section 5 of the Regulations is to define and give substance to the concept of "miscellaneous provincial taxes and revenues". In subparagraph 5(1)(ee)(vi) of the Regulations, Parliament clearly stated that "revenues classified by Statistics Canada as institutional sales of goods and services" should be treated as miscellaneous provincial revenue. That was the case with SOQUIA in 1994 when the Quebec application was considered.

[221] Quebec maintains that the SOQUIA revenue does not fall under the definition of miscellaneous provincial revenue, since the definition of miscellaneous revenue in paragraph 5(1)(ee) of the Regulations specifies that miscellaneous revenue is revenue derived by a province from any source other than a source

3. C'est en 1978 que le Comité de classification de Statistique Canada, sur la base de l'information qu'il avait, a classé la SOQUIA comme fond spécial et non comme société commerciale, décision que le Québec n'a pas contestée.

4. Lorsque le Canada étudiait la demande du Québec pour un paiement de stabilisation, la SOQUIA était encore classée par Statistique Canada comme fond spécial et non comme entreprise commerciale.

5. Le Canada avait été avisé par le Québec durant l'étude de la demande du Québec que le Bureau de la Statistique du Québec avait entrepris une demande avec Statistique Canada pour changer la classification de la SOQUIA à une entreprise commerciale. Cependant, ce ne fut qu'en 1996 que Statistique Canada a décidé de classer la SOQUIA comme entreprise commerciale.

[219] L'argumentation du Québec se base principalement sur deux points essentiels. Le Québec tente premièrement de démontrer que la SOQUIA est une entreprise publique commerciale; et deuxièmement que le ministre n'était pas justifié de se baser uniquement sur la classification de la SOQUIA par Statistique Canada, sans se pencher sur la nature véritable des activités de la SOQUIA, compte tenu de l'information fournie par le Québec quant à ces activités.

[220] J'estime que les deux prétentions du Québec doivent être rejetées. Le but de l'article 5 du Règlement est de définir ou d'étoffer la notion de « revenus et d'impôts provinciaux divers ». Le législateur, au sous-alinéa 5(1)(ee)(vi) du Règlement s'est clairement exprimé à l'effet que « les revenus classés par Statistique Canada comme revenus provenant de la vente de services par une institution » doivent être considérés comme des revenus provinciaux divers. Tel était le cas de la SOQUIA en 1994 lors de l'étude de la demande du Québec.

[221] Le Québec soutient que les revenus de la SOQUIA ne tombent pas sous la définition de revenus provinciaux divers puisque la définition de revenus divers à l'alinéa 5(1)(ee) du Règlement spécifie que les revenus divers sont des revenus que la province tire d'une source non mentionnée ailleurs au paragraphe 5,

described elsewhere in section 5, and this is not the case, since revenue from a provincial business enterprise is mentioned in subparagraph 5(1)(b)(ii).

[222] I cannot accept this argument since it is contrary to the scheme of section 5 of the Regulations. Under that section, if SOQUIA was classified as a special fund, and so a provincial institution, it could not be regarded as a business enterprise by definition because paragraph 5(1)(ee) states that revenue classified by Statistics Canada in subparagraph (vi) comes from a source not mentioned in paragraph 5(1)(ee).

[223] This interpretation is consistent with the purpose of section 5. As the testimony at trial showed, classification questions are complex. Parliament intended that the question of miscellaneous provincial revenue from a provincial administration be decided by Statistics Canada, a decision on which the Minister's representatives could rely.

[224] Consequently, Quebec is not entitled to the declaration sought.

JUDGMENT

[1] Quebec is entitled to the following declarations:

1. **THAT** the legislative amendment made by Quebec by adoption of the *Act to Amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation*, S.Q. 1990, c. 60, to enable the QST to be applied to the GST, is a change made by Quebec to its fiscal structure within the meaning of section 6(1)(b) of the Fiscal Arrangements Act and section 12(1)(b)(i) of the 1987 Regulations, which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year;

2. **THAT** the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ) for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(viii) of the *1987 Regulations* which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year;

ce qui n'est pas le cas, puisque les revenus d'une entreprise commerciale sont mentionnés au sous-alinéa 5(1)(b)(ii).

[222] Je ne peux accepter cette prétention puisqu'elle va à l'encontre de l'économie de l'article 5 du Règlement. Selon cet article, si la SOQUIA était classée comme un fond spécial, donc une institution provinciale, elle ne pourrait être considérée comme une entreprise commerciale par définition parce que l'alinéa 5(1)(ee) déclare que des revenus classés par Statistique Canada au sous-alinéa (vi) proviennent d'une source non-mentionnée à l'alinéa 5(1)(ee).

[223] Une telle interprétation est en harmonie avec l'objectif de l'article 5. Comme les témoignages au procès le démontrent, les questions de classifications sont complexes. Le législateur a voulu que la question de revenus provinciaux divers provenant d'une administration provinciale soit décidée par Statistique Canada, décision sur laquelle les représentants du ministre pouvaient se fier.

[224] En conséquence, le Québec n'a pas droit à la déclaration recherchée

JUGEMENT

[1] Le Québec a droit aux déclarations suivantes :

1. **QUE** la modification législative effectuée par le Québec par l'adoption de la *Loi modifiant la Loi concernant l'impôt sur la vente au détail et d'autres dispositions législatives d'ordre fiscal*, L.Q., 1990, c. 60, aux fins de permettre l'application de la TVQ sur la TPS, constitue un changement apporté par le Québec à sa structure fiscale au sens de l'article 6(1)(b) de la Loi sur les arrangements fiscaux et de l'article 12(1)(b)(i) du Règlement de 1987, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992;

2. **QUE** l'augmentation de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (SAQ) pour l'exercice 1991-1992, constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)(b) de la Loi sur les arrangements fiscaux et de l'article 12(1)(b)(viii) du Règlement de 1987, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992;

3. **THAT** the revenue decrease from the retail sales tax for the 1991-1992 fiscal year which results from the coming into force on January 1, 1991 of the protocol on fiscal reciprocity between Canada and Quebec signed on December 21, 1990 is not a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(a) of the *1987 Regulations* [and] should be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the revenue subject to stabilization for that fiscal period;

4. **THAT** the increased mark-up of Loto-Québec for the 1991-1992 fiscal year is an increase in the mark-up of goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the *Fiscal Arrangements Act* and section 12(1)(b)(viii) of the *1987 Regulations*, which the Minister of Finance of Canada should take into account in calculating the stabilization payment application by the Government of Quebec for the 1991-1992 fiscal year;

5. **THAT** the Minister of Finance of Canada must take the findings of this Court on the questions submitted into account in considering the Government of Quebec's application for a stabilization payment;

6. WITH COSTS. [Emphasis added.]

[2] The answers to the questions at issue are the following:

[TRANSLATION]

1. What is the standard of review applicable to judicial review of the Minister's decision to reject the application by Quebec for stabilization payments made pursuant to the Act and Regulations for the fiscal year 1991-1992?

Reply: this question is moot since the action at bar is not a judicial review.

[TRANSLATION]

2. Did the Minister make a reviewable error in his findings regarding each of the six items at issue in the case at bar? Namely:

(a) that the adoption of the *Act to Amend the Retail Sales Tax Act and other fiscal legislation* to enable the Quebec Sales Tax (QST) to be applied to the Goods and Services Tax (GST), is not a change made by Quebec to its fiscal structure within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(i) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year; [Emphasis added.]

3. **QUE** la baisse des revenus provenant de la taxe sur les ventes au détail pour l'exercice 1991-1992 qui résulte de l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 1991, du Protocole d'accord de réciprocité fiscale intervenu entre le Canada et le Québec le 21 décembre 1990, ne constitue pas un changement fait par le Québec dans la structure d'un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l'article 6(1)(b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 12(1)(a) du *Règlement de 1987*, [et] doit être prise en compte par le ministre des Finances du Canada dans le calcul du revenu soumis à stabilisation pour cet exercice;

4. **QUE** l'augmentation de la marge bénéficiaire Loto-Québec pour l'exercice 1991-1992, constitue une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)(b) de la *Loi sur les arrangements fiscaux* et de l'article 12(1)(b)(viii) du *Règlement de 1987*, dont le ministre des Finances du Canada doit tenir compte dans son calcul de la demande de paiement de stabilisation du gouvernement du Québec pour l'exercice 1991-1992;

5. **QUE** le ministre des Finances du Canada doit considérer la demande d'un paiement de stabilisation du gouvernement du Québec en tenant compte des conclusions de cette Cour sur les questions soulevées;

6. LE TOUT AVEC DÉPENS. [Je souligne.]

[2] Les réponses aux questions en litige sont les suivantes :

1. Quel est le critère de contrôle applicable à l'examen judiciaire de la décision du ministre de refuser la demande de paiement de stabilisation du Québec présentée en vertu de la *Loi* et du *Règlement* pour l'exercice financier 1991-1992?

Réponse : cette question est sans objet puisque le présent recours n'est pas un contrôle judiciaire.

2. Est-ce que le ministre a commis une erreur révisable dans ses déterminations relatives à chacun des six éléments en litige en l'espèce, à savoir :

a) Que l'adoption de la *Loi modifiant la Loi concernant l'impôt sur la vente au détail et d'autres dispositions législatives d'ordre fiscal*, afin de permettre notamment l'application de la Taxe de Vente du Québec (la « TVQ ») sur la Taxe sur les Produits et Services (la « TPS »), ne constitue pas un changement apporté à la structure fiscale du Québec au sens de l'article 6(1)(b) de la *Loi* et de l'article 12(1)(b)(i) du *Règlement* pour l'exercice 1991-1992; [Je souligne.]

Reply: yes.

[TRANSLATION]

(b) that the increased mark-up of the Société des alcools du Québec (SAQ) for the 1991-1992 fiscal year is not an increase in the mark-up on goods sold to the public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(viii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year; [Emphasis added.]

Reply: this Court sees no need to answer this question since the Minister's representative admitted that the SAQ mark-up could be expressed as a percentage or in dollars in accordance with a decision by that agency made before the goods were sold.

[TRANSLATION]

(c) that the revenue decrease from the retail sales tax [the QST] for the 1991-1992 fiscal year resulting from the coming into force on January 1, 1991 of the protocol on fiscal reciprocity between Canada and Quebec signed on December 21, 1990, results from a change made by Quebec in the structure of a mode of raising revenue of the province within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(a) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year. Is the defendant right in arguing, alternatively, that the province's revenue from a fiscal reciprocity agreement is not revenue subject to stabilization? [Emphasis added.]

Reply: yes.

[TRANSLATION]

(d) that the interest revenue received by Quebec on taxes levied on personal income and corporate income is not a revenue source within the meaning of section 4(2)(a) and (b) of the Act and is covered by the definition of "miscellaneous revenue" set out in section 4(2)(ff) of the Act and section 5(1)(ee)(vii) of the Regulations, which should be taken into account by the Minister of Finance of Canada in calculating the province's revenue subject to stabilization for the 1991-1992 fiscal year; [Emphasis added.]

Reply: no.

[TRANSLATION]

(e) that the increased mark-up rate of the Société des lotteries et courses du Québec (Loto-Québec) for the 1991-1992 fiscal year is not an increase in the mark-up of goods sold to the

Réponse : oui.

b) Que l'augmentation du taux de la marge bénéficiaire de la Société des alcools du Québec (la « SAQ ») pour l'exercice financier 1991-1992 ne constitue pas une augmentation de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)b) de la Loi et de l'article 12(1)b)(viii) du Règlement pour l'exercice 1991-1992; [Je souligne.]

Réponse : cette Cour ne voit pas l'utilité de répondre à cette question puisque la représentante du ministre a reconnu que la marge de bénéfice de la SAQ pouvait être exprimée en pourcentage ou en dollars suite à une décision de cet organisme prise avant que le bien soit vendu.

c) Que la baisse des revenus provenant de la Taxe sur les ventes au détail [la TVQ] pour l'exercice 1991-1992 qui résulte de l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 1991, du Protocole d'accord de réciprocité fiscale intervenu entre le Canada et le Québec le 21 décembre 1990, résulte d'un changement fait par le Québec dans la structure d'un mécanisme de prélèvement de la province au sens de l'article 6(1)b) de la Loi et de l'article 12(1)a) du Règlement pour l'exercice 1991-1992. Est-ce que la défenderesse a raison de prétendre que, subsidiairement, les revenus de la province découlant d'un accord de réciprocité fiscale ne sont pas des revenus sujets à stabilisation? [Je souligne.]

Réponse : oui.

d) Que les revenus d'intérêt perçus par le Québec sur les impôts cotisés sur le revenu des particuliers et sur le revenu des corporations ne constituent pas une source de revenus au sens des alinéas a) et b) de l'article 4(2) de la Loi et qu'ils sont visés par la définition de « revenus divers » prévue par l'article 4(2)ff) de la Loi et par l'article 5(1)ee)(vii) du Règlement dont le ministre des Finances du Canada pour l'exercice 1991-1992 ne doit pas tenir compte dans son calcul du revenu sujet à stabilisation de la province; [Je souligne.]

Réponse : non.

e) Que l'augmentation du taux de la marge bénéficiaire de la Société des loteries et courses du Québec (« Loto-Québec ») pour l'exercice 1991-1992 ne constitue pas une augmentation

public by that agency within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 12(1)(b)(viii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year; [Emphasis added.]

Reply: this Court sees no need to answer this question since the Minister's representative admitted that the Loto-Québec mark-up could be expressed as a percentage or in dollars in accordance with a decision by that agency made before the goods were sold.

[TRANSLATION]

(f) that the revenue from the Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (SOQUIA) is not revenue from a business enterprise within the meaning of section 6(1)(b) of the Act and section 5(1)(b)(ii) of the Regulations for the 1991-1992 fiscal year; [Emphasis added.]

Reply: no.

APPENDIX A

A. Act

Part II is entitled "Fiscal Stabilization Payments to Provinces". The versions of sections 4, 5 and 6 applicable at March 31, 1992 read:

5. Subject to this Act, the Minister may pay to a province, for each fiscal year that begins after March 31, 1987, a fiscal stabilization payment not exceeding the amount computed in accordance with section 6.

6. (1) Subject to subsections (8) to (10), the fiscal stabilization payment that may be paid to a province for a fiscal year is the amount, if any, as determined by the Minister, by which

(a) the revenue subject to stabilization of the province for the immediately preceding fiscal year exceeds

(b) the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year, adjusted in prescribed manner to offset the amount, as determined by the Minister, of any change in the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year resulting from changes made by the province in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising the revenue of the province referred to in paragraphs (a) to (cc) and (ee) of the definition "revenue source" in subsection 4(2) from the rates or structures in effect in the immediately preceding fiscal year.

de la marge de bénéfice sur les biens vendus au public par cet organisme au sens de l'article 6(1)b) de la Loi et de l'article 12(1)b)(viii) du Règlement pour l'exercice 1991-1992; [Je souligne.]

Réponse : cette Cour ne voit pas l'utilité de répondre à cette question puisque la représentante du ministre a reconnu que la marge de bénéfice de Loto-Québec pouvait être exprimée en pourcentage ou en dollars suite à une décision de cet organisme prise avant que le bien soit vendu.

a) Que les revenus tirés de la Société québécoise d'initiatives agro-alimentaires (la « SOQUIA ») ne constituent pas des revenus d'une entreprise commerciale au sens de l'article 6(1)b) de la Loi et de l'article 5(1)b)(ii) du Règlement pour l'exercice 1991-1992. [Je souligne.]

Réponse : non.

ANNEXE A

A. La Loi

La partie II est intitulée « Paiement de stabilisation aux provinces ». La version des articles 4, 5 et 6 applicable au 31 mars 1992 se lit :

5. Sous réserve des autres dispositions de la présente loi, le ministre peut verser à une province, pour chaque exercice commençant après le 31 mars 1987, un paiement de stabilisation ne dépassant pas le montant calculé en conformité avec l'article 6.

6. (1) Sous réserve des paragraphes (8) à (10), le paiement de stabilisation qui peut être fait à une province pour un exercice est l'excédent, déterminé par le ministre :

a) du revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice précédent sur

b) le revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice, corrigé de la manière prescrite de façon à compenser toute variation, déterminée par le ministre, du revenu sujet à stabilisation de la province pour l'exercice résultant de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement du revenu de la province qui correspond aux alinéas a) à cc) et ee) de la définition de « source de revenu » au paragraphe 4(2) [. . .] par rapport aux taux ou à la structure applicables à l'exercice précédent.

(1.1) Where a province has entered into a tax collection agreement respecting either personal income tax or corporation income tax, a change to the *Income Tax Act* affecting, as the case may be, the amount defined as being “tax otherwise payable under this Part”, within the meaning assigned to that expression by subsection 120(4)(c) of the *Income Tax Act*, or corporate taxable income within the meaning of that Act shall be deemed to be a change in the rates or in the structures of provincial taxes for the purposes of paragraph (1)(b).

(2) With respect to a fiscal stabilization payment for a fiscal year that begins after March 31, 1987, in this section, “revenue subject to stabilization” of a province for a fiscal year means, in the case of the fiscal year beginning on April 1, 1986 and a fiscal year beginning on or after April 1, 1987, the aggregate of

(a) the total revenues, as determined by the Minister, derived by the province for the fiscal year from the revenue sources described in the definition “revenue source” in subsection 4(2), other than the revenue sources described in paragraphs (dd) and (ff) of that definition, and

(b) the fiscal equalization payment to the province for the fiscal year under Part I,

...

(7) A fiscal stabilization payment may be paid to a province for a fiscal year only on receipt by the Minister, not later than eighteen months after the end of the fiscal year, of an application by the province therefor containing such information as may be prescribed. [Emphasis added.]

“Revenue source” is defined in subsection 4(2) of the Act as follows:

4. (2) ...

“revenue source” means any of the following sources from which provincial revenues are or may be derived:

(a) personal income taxes,

(b) corporation income taxes, revenues derived from government business enterprises that are not included in any other paragraph of this definition, . . .

(c) taxes on capital of corporations,

(d) general and miscellaneous sales taxes, and amusement taxes,

(e) tobacco taxes,

(f) motor fuel taxes derived from the sale of gasoline,

(1.1) Dans le cas des provinces qui ont conclu un accord de perception fiscale soit sur le revenu des particuliers soit sur celui des personnes morales, une modification de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui touche, selon le cas, le montant défini comme étant l'« impôt qu'il est par ailleurs tenu de payer en vertu de la présente partie », au sens du paragraphe 120(4)(c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ou le revenu imposable, au sens de cette loi, des personnes morales est assimilée à un changement dans les taux ou la structure des impôts provinciaux pour l'application de l'alinéa (1)b).

(2) Dans le cas d'un paiement de stabilisation qui peut être fait à une province pour un exercice commençant après le 31 mars 1987, au présent article, « revenu sujet à stabilisation » d'une province pour un exercice s'entend, dans le cas de l'exercice commençant le 1^{er} avril 1986 et d'un exercice commençant le 1^{er} avril 1987 ou après cette date, du total des montants suivants :

a) les revenus totaux, déterminés par le ministre, que la province retire pour l'exercice des sources de revenu mentionnées dans la définition de « source de revenu » au paragraphe 4(2), à l'exception des sources de revenu visées aux alinéas dd) et ff) de cette définition;

b) le paiement de péréquation à la province pour l'exercice en vertu de la partie I.

[...]

(7) Tout paiement de stabilisation ne peut être fait à une province pour un exercice que si le ministre reçoit de celle-ci, dans les dix-huit mois qui suivent la fin de l'exercice, une demande à cet effet contenant les renseignements qui peuvent être prescrits. [Je souligne.]

« Source de revenu » est définie à l'article 4 de la Loi comme suit :

4. (2) [...]

« source de revenu » L'une des sources suivantes dont proviennent ou peuvent provenir les revenus des provinces :

a) impôts sur le revenu des particuliers;

b) impôts sur le revenu des personnes morales, revenus retirés d'entreprises publiques non visées aux autres alinéas de la présente définition [...];

c) impôts sur le capital des personnes morales;

d) taxes générales et diverses sur les ventes et impôts sur les spectacles et droits d'entrée;

e) taxes sur le tabac;

f) taxes sur les carburants retirées de la vente de l'essence;

(g) motive fuel taxes derived from the sale of diesel fuel,	g) taxes sur les carburants retirées de la vente du carburant diesel;
(h) non-commercial motor vehicle licensing revenues,	h) revenus provenant des permis et de l'immatriculation des véhicules à moteur non commerciaux;
(i) commercial motor vehicle licensing revenues,	i) revenus provenant des permis et de l'immatriculation des véhicules à moteur commerciaux;
(j) <u>alcoholic beverage revenues derived from the sale of spirits;</u>	j) <u>revenus retirés de la vente des spiritueux;</u>
(k) <u>alcoholic beverage revenues derived from the sale of wine;</u>	k) <u>revenus retirés de la vente du vin;</u>
(l) <u>alcoholic beverage revenues derived from the sale of beer;</u>	l) <u>revenus retirés de la vente de la bière;</u>
(m) hospital and medical care insurance premiums,	m) primes d'assurance hospitalisation et d'assurance maladie;
(n) [repealed]	n) [abrogé]
(o) race track taxes;	o) taxes afférentes aux pistes de course;
(p) forestry revenues,	p) revenus provenant des exploitations forestières;
(q) conventional new oil revenues,	q) revenus tirés du nouveau pétrole obtenu selon des méthodes classiques;
(r) conventional old oil revenues,	r) revenus tirés de l'ancien pétrole obtenu selon des méthodes classiques;
(s) heavy oil revenues,	s) revenus tirés de pétrole lourd;
(t) mined oil revenues,	t) revenus tirés du pétrole obtenu par des opérations minières;
(u) domestically sold natural gas revenues,	u) revenus provenant du gaz naturel vendu à l'intérieur du pays;
(v) exported natural gas revenues,	v) revenus provenant du gaz naturel exporté;
(w) sales of Crown leases and reservations on oil and natural gas lands	w) cessions des concessions de la Couronne et des droits de réserve sur les terrains recelant du pétrole ou du gaz naturel;
(x) oil and gas revenues other than those described in paragraphs (q) to (w),	x) revenus provenant du pétrole et du gaz autres que ceux visés aux alinéas q) à w);
(y) metallic and non-metallic mineral revenues other than potash revenues,	y) revenus provenant des minerais métalliques et non métalliques, à l'exception des revenus provenant de la potasse;
(z) potash revenues	z) revenus provenant de la potasse;
(aa) water power rentals,	aa) location d'énergie hydro-électrique;
(bb) insurance premium taxes,	bb) impôts sur les primes d'assurance;
(cc) payroll taxes,	cc) impôts sur la feuille de paie;
(dd) provincial and local government property taxes,	dd) impôts immobiliers provinciaux et locaux;

(ee) lottery revenues,

(ff) miscellaneous provincial taxes and revenues including miscellaneous revenues from natural resources, concessions and franchises, sales of provincial goods and services and local government revenues from sales of goods and services and miscellaneous local government taxes, and . . . [Emphasis added.]

B. Regulations

Sections 5, 12, 13 and 17 of the Regulations read:

Revenue Source

5. (1) For the purposes of the Act, the expressions referred to in paragraphs (a) to (cc) of the definition “revenue source” in subsection 4(2) of the Act are defined as follows:

(a) “personal income taxes” means taxes imposed by a province on the income of individuals

...

(b) “corporation income taxes, revenues derived from government business enterprises that are not included in any other paragraph of this definition, and revenues received from the Government of Canada pursuant to the *Public Utilities Income Tax Transfer Act*” means

(i) taxes imposed by a province on the income of corporations earned in the province in a taxation year, but does not include taxes or revenues referred to in paragraphs (o), (x) and (y),

(ii) remittances to a provincial government of profits of the business enterprises of the province, other than

(A) a liquor board, commission or authority,

(B) an enterprise engaged entirely or primarily in the marketing of oil or natural gas, and

(C) an enterprise, board, commission or authority engaged in the administration of a provincial lottery, and

(iii) revenues received by a province from the Government of Canada pursuant to the *Public Utilities Income Tax Transfer Act*;

...

(d) “general and miscellaneous sales taxes and amusement taxes” means taxes imposed by a province, and in the case

ee) revenus retirés de loteries;

ff) revenus et impôts provinciaux divers, y compris les revenus divers provenant de ressources naturelles, de concessions et de franchises, de la vente de biens provinciaux et de la fourniture de services provinciaux et les revenus locaux provenant de la vente de biens et de la fourniture de services et des taxes locales diverses; [. . .] [Je souligne.]

B. Le Règlement

Les articles 5, 12, 13 et 17 du Règlement se lisent :

Source de revenu

5. (1) Pour l'application de la Loi, les expressions suivantes, mentionnées aux alinéas a) à cc) de la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, sont définies de la façon suivante :

a) « impôts sur le revenu des particuliers » impôts levés par une province sur le revenu des particuliers qui :

[. . .]

b) « impôts sur le revenu des corporations, revenus retirés d'entreprises publiques non visées dans d'autres alinéas de la présente définition et revenus reçus du gouvernement du Canada conformément à la *Loi sur le transfert de l'impôt sur le revenu des entreprises d'utilité publique* » :

(i) les impôts levés par une province sur le revenu gagné par les corporations dans la province au cours d'une année d'imposition, à l'exclusion des impôts ou revenus visés aux alinéas o), x) et y),

(ii) les bénéfices remis à un gouvernement provincial par ses propres entreprises commerciales, à l'exception :

(A) des régies, commissions ou administrations des alcools,

(B) des entreprises qui se livrent entièrement ou principalement à la commercialisation du pétrole ou du gaz naturel,

(C) des entreprises, offices, commissions ou administrations chargés de gérer une loterie provinciale,

(iii) les revenus qu'une province reçoit du gouvernement du Canada conformément à la Loi sur le transfert de l'impôt sur le revenu des entreprises d'utilité publique;

[. . .]

d) « taxes générales et diverses sur les ventes et impôts sur les spectacles et droits d'entrée » taxes et impôts levés par

of amusement taxes also includes those taxes imposed by a local government, on final purchasers or on users of goods and services that are not described elsewhere in this subsection and, for greater certainty, includes sales taxes on meals, hotel services, telecommunications and cable television;

...

(j) “alcoholic beverage revenues derived from the sale of spirits” means revenues derived by a province from

(i) remittances to the provincial government of profits of the liquor board, commission or authority of the province arising from sales of spirits,

(ii) a specific sales tax imposed by the province on the sale of spirits by its liquor board, commission or authority, and

(iii) fees for licences and permits for the privilege of distilling, purchasing or dispensing spirits;

(k) “alcoholic beverage revenues derived from the sale of wine” means revenues derived by a province from

(i) remittances to the provincial government of profits of the liquor board, commission or authority of the province arising from sales of wine,

(ii) a specific sales tax imposed by the province on the sale of wine by its liquor board, commission or authority, and

(iii) fees for licences and permits for the privilege of making, purchasing or dispensing wine;

(l) “alcoholic beverage revenues derived from the sale of beer” means revenues derived by a province from

(i) remittances to the provincial government of profits of the liquor board, commission or authority of the province arising from sales of beer,

(ii) a specific sales tax imposed by the province on the sale of beer by the liquor board, commission or authority of the province, and

(iii) fees for licences and permits for the privilege of brewing, purchasing or dispensing beer;

une province, y compris, dans le cas des impôts sur les spectacles et droits d'entrée, ceux levés par les administrations locales, auxquels sont assujettis les acheteurs ultimes ou les utilisateurs de certains biens et services qui ne sont pas visés ailleurs dans le présent paragraphe; sont notamment visés par la présente définition les taxes de vente sur les repas, les services hôteliers, les télécommunications et les services de câblodistribution;

[. . .]

j) « revenus retirés de la vente des boissons alcooliques fortes » revenus qu'une province tire :

(i) des bénéfices remis par la régie, commission ou administration des alcools de la province et provenant de la vente de boissons alcooliques fortes,

(ii) d'une taxe de vente spécifique levée par la province sur les boissons alcooliques fortes vendues par la régie, commission ou administration des alcools de la province,

(iii) des droits versés pour les licences et permis accordant le privilège de distiller, d'acheter ou de distribuer des boissons alcooliques fortes;

k) « revenus retirés de la vente du vin » revenus qu'une province tire :

(i) des bénéfices remis par la régie, commission ou administration des alcools de la province et provenant de la vente du vin,

(ii) d'une taxe de vente spécifique levée par la province sur le vin vendu par la régie, commission ou administration des alcools de la province, (iii) des droits versés pour les licences et permis accordant le privilège de fabriquer, d'acheter ou de distribuer du vin;

(iii) des droits versés pour les licences et permis accordant le privilège de fabriquer, d'acheter ou de distribuer du vin;

l) « revenus retirés de la vente de la bière » revenus qu'une province tire :

(i) des bénéfices remis par la régie, commission ou administration des alcools de la province et provenant de la vente de bière,

(ii) d'une taxe de vente spécifique levée par la province sur la bière vendue par la régie, commission ou administration des alcools de la province,

(iii) des droits versés pour les licences et permis accordant le privilège de brasser, d'acheter ou de distribuer de la bière;

...

[...]

(aa) “insurance premium taxes” . . .

aa) « impôts sur les permis d’assurance » [. . .]

(bb) “payroll taxes” . . .

bb) « impôts sur la feuille de paye » [. . .]

(cc) “provincial and local government taxes” . . .

cc) « impôts immobiliers provinciaux et locaux » [. . .]

(dd) “lottery revenues” means revenues derived by a province from

dd) «revenus tirés de loteries » revenus qu’une province tire :

(i) remittances to the provincial government of profits of the business enterprises, boards, commissions or authorities of the province that carry on a provincial lottery or of business enterprises, boards, commissions or authorities jointly owned by the province and one or more other provinces that carry on a provincial lottery,

(i) des bénéfices remis au gouvernement provincial par ses propres entreprises commerciales, offices, commissions ou administrations chargés de gérer une loterie provinciale, ou par des entreprises commerciales, offices, commissions ou administrations, appartenant conjointement à la province et à une ou plusieurs autres provinces, qui sont chargés de gérer une loterie provinciale,

(ii) profits paid to the provincial government by a business enterprise, a board, a commission or an authority of another province that carries on a provincial lottery, and

(ii) des bénéfices remis au gouvernement provincial par une entreprise commerciale, un office, une commission ou une administration d’une autre province qui gère une loterie provinciale,

(iii) profits paid to the provincial government by a lottery carried on by the Government of Canada;

(iii) des bénéfices remis au gouvernement provincial qui proviennent d’une loterie gérée par le gouvernement du Canada;

(ee) “miscellaneous provincial taxes and revenues including miscellaneous revenues from natural resources, concessions and franchises, sales of provincial goods and services and local government revenues from sales of goods and services and miscellaneous local government taxes” means revenues derived from sales of goods and services by local governments and local government taxes, including interest charges, fines and penalties imposed in respect of those taxes, other than the revenues derived from taxes or grants described in paragraph (cc), and revenues derived by a province from any source other than a source described elsewhere in this subsection and, for greater certainty, includes

ee) « revenus et impôts provinciaux divers, y compris les revenus divers provenant de ressources naturelles, de concessions et de franchises, de la vente de biens provinciaux et de la fourniture de services provinciaux et les revenus locaux provenant de la vente de biens et de la fourniture de services et des taxes locales diverses » revenus, autres que ceux visés à l’alinéa I), qu’une province tire des ventes de biens et de services réalisées par les administrations locales et des impôts levés par celles-ci, y compris les intérêts, les amendes et les pénalités imposés à l’égard de ces impôts, ainsi que les revenus que la province tire d’une source non mentionnée ailleurs dans le présent paragraphe, notamment :

(i) succession duties and gift taxes,

(i) les droits successoraux et l’impôt sur les dons,

(ii) taxes on the sales of liquid petroleum gases,

(ii) les taxes de vente sur les gaz de pétrole liquéfiés,

(iii) revenues derived by a province from natural resources, other than the revenues described in paragraphs (o) to (z) and other than that portion of the revenues described in paragraph (ff) that relates to natural resources, but including revenues derived from fish and game licences,

(iii) les revenus provenant des ressources naturelles, à l’exclusion des revenus visés aux alinéas o) à z) et de la partie des revenus visés à l’alinéa ff) qui provient des ressources naturelles, mais y compris les revenus provenant des permis de pêche et de chasse,

(iv) revenues derived by a province from concessions and franchises and other privileges, other than the revenues described elsewhere in this subsection,

(iv) les revenus provenant des concessions, des franchises et autres privilèges, à l’exclusion des revenus visés ailleurs dans le présent paragraphe,

(v) revenues derived by a province from licences and permits, other than the revenues described in paragraphs (h) to (l) and subparagraph (iii),

(vi) revenues derived from sales of goods and services by the province and revenues classified by Statistics Canada as institutional sales of goods and services, other than taxes included in those revenues,

(vii) revenues derived from the imposition by the province of interest charges, fines and penalties in respect of taxes and any other charges and from the imposition by the province of any other interest charges, fines and penalties, other than those imposed in respect of the sources described in subparagraphs (x) to (xvi),

(viii) crop insurance premiums, and

(ix) other miscellaneous revenues derived from the province's own sources, but does not include

(x) contributions derived from workers' compensation,

(xi) contributions derived from vacation-with-pay,

(xii) contributions derived from a universal pension plan,

(xiii) revenues derived from intergovernmental sales of goods and services, including the sale of manpower training services to the Government of Canada,

(xiv) returns, including interest and dividends, on investments, other than remittances from a provincially owned enterprise,

(xv) contributions derived from a public service or teachers' pension plan that is not constituted as a trust, and

(xvi) general or specific purpose transfer payments received from other governments; and

...

12. (1) In adjusting the revenue subject to stabilization of a province for a fiscal year pursuant to paragraph 6(1)(b) of the Act, the Minister shall

(a) add to the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the decrease in revenues in the fiscal year that results from changes in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes:

(v) les revenus provenant des licences et des permis, à l'exclusion des revenus visés aux alinéas h) à l) et au sous-alinéa (iii)

(vi) les revenus tirés des ventes de biens et de services réalisées par la province et les revenus classés par Statistique Canada comme revenus provenant de la vente de biens et de services par une institution, à l'exclusion des impôts inclus dans ces revenus,

(vii) les revenus provenant des intérêts, des amendes et des pénalités imposés par la province à l'égard des impôts et autre charge, ainsi que les revenus provenant des intérêts, amendes et pénalités autres que ceux imposés par la province à l'égard des sources visées aux sous-alinéas (x) à (xvi),

(viii) les primes d'assurance-récolte,

(ix) les autres revenus divers que la province tire de ses propres sources, sont exclus de la présente définition :

(x) les contributions versées à l'égard des indemnités pour accident du travail,

(xi) les contributions versées à l'égard des congés payés,

(xii) les contributions versées à l'égard d'un régime universel de pensions,

(xiii) les revenus tirés de la vente de biens et de services entre gouvernements, y compris la vente au gouvernement du Canada de services de formation de la main-d'œuvre,

(xiv) les produits de placements, y compris les intérêts et les dividendes, à l'exclusion des recettes versées par les entreprises appartenant à la province,

(xv) les contributions versées à l'égard d'un régime de pensions de la fonction publique ou d'un régime de pensions d'enseignants non constitués en fiducie,

(xvi) les paiements de transfert reçus des autres administrations à des fins générales ou particulières;

[...]

12. (1) Pour corriger le revenu soumis à stabilisation d'une province pour une année financière conformément à l'alinéa 6(1)b) de la Loi, le ministre doit :

a) d'une part, ajouter au montant par ailleurs déterminé du revenu soumis à stabilisation de la province pour l'année financière, le montant de la diminution des revenus au cours de l'année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment les changements suivants :

(i) the termination of an existing tax, fee, levy, premium or royalty during the fiscal year or during the immediately preceding fiscal year,

(ii) decreases, averaged over a year, in the rate of a tax, fee, levy, premium or royalty,

(iii) changes in the ranges of the base, averaged over a year, to which the rate of a tax, fee, levy, premium or royalty is applied,

(iv) changes in the classification of taxpayers where a tax, fee, levy, premium or royalty varies according to some attribute of the taxpayer, such as the nature of the activity, the form of the business organization, the kind of ownership of the business or the age of the taxpayer,

(v) increases in deductions, credits or allowances, averaged over a year, that the taxpayer may claim in determining the amount of the tax or the base to which the rate of tax of the taxpayer is applied,

(vi) the adding, broadening or enlarging of exemptions, averaged over a year, from a tax, fee, levy, premium or royalty,

(vii) increases in rebates, averaged over a year, in respect of a tax, fee, levy, premium or royalty,

(viii) decreases, averaged over a year, in the mark-up on goods or services that are sold to the public by the province or its agencies,

(ix) decreases in the proportion of the profits remitted to a provincial government by its own enterprises, and

(x) decreases in the charges for the rental or use of government property, including water power rentals; and

(b) subtract from the revenue subject to stabilization of the province for the fiscal year as otherwise determined the amount of the increase in revenues in the fiscal year that results from changes either in the rates or in the structures of provincial taxes or other modes of raising revenue, including the following changes:

(i) the introduction of a new tax, fee, levy, premium or royalty during the fiscal year or during the immediately preceding fiscal year,

(i) l'abolition d'un impôt, d'une taxe, d'un droit, d'une prime ou d'une redevance au cours de l'année financière ou au cours de l'année financière précédente,

(ii) les diminutions, en moyenne pour une année, du taux d'un impôt, d'une taxe, d'un droit, d'une prime ou d'une redevance,

(iii) les changements, en moyenne pour une année, apportés aux tranches de l'assiette à laquelle s'applique le taux d'un impôt, d'une taxe, d'un droit, d'une prime ou d'une redevance,

(iv) les changements apportés à la classification des contribuables, lorsqu'un impôt, une taxe, un droit, une prime ou une redevance varie selon une caractéristique du contribuable, par exemple, la nature de l'activité qu'il exerce, le genre d'entreprise, la nature de la propriété de l'entreprise ou l'âge du contribuable,

(v) les augmentations, en moyenne pour une année, des déductions, des crédits ou des allocations que le contribuable peut réclamer dans le calcul de son impôt ou de l'assiette à laquelle son taux d'impôt s'applique,

(vi) l'adjonction, l'extension ou l'augmentation des exemptions, en moyenne pour une année, d'un impôt, d'une taxe, d'un droit, d'une prime ou d'une redevance,

(vii) les augmentations, en moyenne pour une année, des dégrèvements relatifs à un impôt, à une taxe, à un droit, à une prime ou à une redevance,

(viii) les diminutions, en moyenne pour une année, de la marge de bénéfice sur les biens ou les services vendus au public par la province ou ses organismes,

(ix) les diminutions de la proportion des bénéfices remis à une administration provinciale par ses propres entreprises,

(x) les diminutions des frais de location ou d'usage des biens du gouvernement, y compris la location d'énergie hydro-électrique;

b) d'autre part, soustraire du montant, par ailleurs établi du revenu soumis à stabilisation de la province pour l'année financière, le montant de l'augmentation des revenus au cours de l'année financière qui résulte de changements faits par la province dans les taux ou la structure soit des impôts provinciaux soit des autres mécanismes de prélèvement de la province, notamment les changements suivants :

(i) l'introduction d'un impôt, d'une taxe, d'un droit, d'une prime ou d'une redevance au cours de l'année financière ou au cours de l'année financière précédente,

(ii) increases in the rate, averaged over a year, at which a tax, fee, levy, premium or royalty is levied,

...

(vii) decreases in rebates, averaged over a year, in respect of a tax, fee, levy, premium or royalty,

(viii) increases, averaged over a year, in the mark-up on goods or services that are sold to the public by the province or its agencies,

(ix) increases in the proportion of the profits remitted to a provincial government by its own enterprises, and

...

13. (1) For the purposes of this Part, the total revenue derived by a province for a fiscal year from the revenue sources set out in the definition “revenue source” in subsection 4(2) of the Act is

...

(c) in the case of any other revenue source set out in that definition and in the case of any part of the revenue sources set out in paragraphs (a) and (b) of that definition to which paragraphs (a) and (b) of this subsection do not apply, the amount as determined by the Minister based on the information made available to the Minister by the province in its application, as adjusted if necessary by the Minister, and in the certificate submitted to the Minister by the Chief Statistician of Canada in accordance with subsection 9(2).

...

17. (1) The Minister shall make a final computation of the fiscal stabilization payment that may be paid to a province under the Act for a fiscal year within 32 months after the end of the fiscal year for which an application is made and shall provide the province with a statement describing the manner in which the amount, if any, of the fiscal stabilization payment was determined.

(2) Where the Minister determines from the final computation made under subsection (1) that the fiscal stabilization payment that may be paid to the province exceeds the total of the interim payments, if any, made pursuant to subsection 15(2), the Minister may pay to the province any amount of the excess up to the total amount of the fiscal stabilization payment calculated under subsection 6(7) of the Act. [Emphasis added.]

(ii) les augmentations, en moyenne pour une année, du taux d’un impôt, d’une taxe, d’un droit, d’une prime ou d’une redevance,

[...]

(vii) les diminutions, en moyenne pour une année, des dégrèvements relatifs à un impôt, à une taxe, à un droit, à une prime ou à une redevance,

(viii) les augmentations, en moyenne pour une année, de la marge de bénéfice sur les biens ou les services vendus au public par la province ou ses organismes,

(ix) les augmentations de la proportion des bénéfices remis à une administration provinciale par ses propres entreprises,

[...]

13. (1) Pour l’application de la présente partie, le revenu total que tire une province, pour une année financière, des sources de revenu visées à la définition de « source de revenu », au paragraphe 4(2) de la Loi, est :

[...]

c) dans le cas de toute source de revenu visée aux autres alinéas de cette définition et dans le cas de toute partie des sources de revenu visées aux alinéas a) et b) de cette définition à laquelle les alinéas a) et b) du présent paragraphe ne s’appliquent pas, le montant déterminé par le ministre selon les renseignements mis à sa disposition par la province dans sa demande de paiement de stabilisation, rajusté par lui au besoin, et de ceux contenus dans le certificat que lui a présenté le statisticien en chef du Canada conformément au paragraphe 9(2).

[...]

17. (1) Le ministre doit faire le calcul définitif du paiement de stabilisation qui peut être versé à une province en vertu de la Loi au cours d’une année financière dans les 32 mois qui suivent la fin de l’année pour laquelle une demande est présentée, et doit, le cas échéant, remettre à la province un état décrivant la façon dont le montant du paiement de stabilisation a été calculé.

(2) Lorsque le ministre détermine, d’après le calcul définitif, que le paiement de stabilisation qui peut être versé à la province dépasse le total des paiements provisoires effectués, le cas échéant, conformément au paragraphe 15(2), le ministre peut verser à la province tout montant de cet excédent jusqu’à concurrence du montant du paiement de stabilisation total calculé en vertu du paragraphe 6(7) de la Loi. [Je souligne.]