

T-2013-74

T-2013-74

Oneil Lambert (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

and

The Attorney General of Canada, The Attorney General of Quebec and The Minister of National Revenue (Intervenors)

Trial Division, Addy J.—Montreal, December 10, 1974; Ottawa, February 25, 1975.

Income tax—Reassessment—Registration of certificate covering tax, penalties and interest—Minister collecting against taxpayer's assets—Whether s. 223 of the Income Tax Act violates audi alteram partem rule, and is ultra vires—Whether s. 223 contrary to s. 2(e) of the Canadian Bill of Rights, and null, void and of no effect—Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148; S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 158(2), 165, 223—Canadian Bill of Rights, S.C. 1960, c. 44, s. 2(e)—Quebec Code of Civil Procedure, arts. 733 and 734.

The Minister reassessed plaintiff's income, and, though plaintiff filed a contesting notice, the Minister registered a judgment in the Federal Court for tax, penalties and interest due. Plaintiff seeks a declaration that section 223 of the *Income Tax Act* is *ultra vires*, as it offends the *audi alteram partem* rule, or that section 223, in permitting the issuing and registering of a certificate, is null, void and of no effect because it is contrary to section 2(e) of the *Canadian Bill of Rights*.

Held, dismissing the action, should assets be seized and it later be established that there was no tax liability, the taxpayer would be entitled to restitution. *Audi alteram partem* applies to the question of final determination of liability which is different from temporary deprivation, or even permanent loss of assets, providing that a right to restitution or compensation exists. Public policy behind the power to declare an amount payable and steps taken to secure payment before final determination of liability is to prevent tax avoidance by dissipation or removal of assets. The powers given the Minister to collect taxes speedily and effectively do not infringe the *audi alteram partem* rule or the *Canadian Bill of Rights*.

Oneil Lambert (Demandeur)

c.

a

Sa Majesté la Reine (Défenderesse)

et

b

Le procureur général du Canada, le procureur général du Québec, et le ministre du Revenu national (Intervenants)

c

Division de première instance, le juge Addy—Montréal, le 10 décembre 1974; Ottawa, le 25 février 1975.

d

Impôt sur le revenu—Nouvelle cotisation—Enregistrement d'un certificat couvrant l'impôt sur le revenu, les pénalités et les intérêts dus—Le Ministre perçoit au moyen de saisies-arrêts et d'enregistrements de privilèges contre les biens du contribuable—Il s'agit de déterminer si l'article 223 de la Loi de l'impôt sur le revenu enfreint la règle audi alteram partem et s'il est ultra vires—Il faut également déterminer si l'article 223 est nul et sans effet et contraire à l'article 2e) de la Déclaration canadienne des droits—Loi de l'impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148; S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 158(2), 165 et 223—Déclaration canadienne des droits, S.C. 1960, c. 44, art. 2e)—Code de procédure civile de la province de Québec, art. 733 et 734.

e

f

Le Ministre a établi une nouvelle cotisation relativement au revenu du demandeur et, bien que ce dernier ait déposé un avis d'opposition auxdites cotisations, le Ministre a enregistré un jugement à la Cour fédérale couvrant l'impôt sur le revenu, les pénalités et les intérêts dus. Le demandeur cherche à obtenir un jugement déclaratoire portant que l'article 223 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est *ultra vires* parce qu'il enfreint la règle *audi alteram partem*, ou que l'article 223, en permettant la délivrance et l'enregistrement d'un certificat, est nul et sans effet parce que contraire à l'article 2e) de la *Déclaration canadienne des droits*.

g

h

Arrêt: l'action est rejetée; lorsque les biens d'un contribuable ont été saisis et qu'il est par la suite établi qu'il n'était aucunement assujéti à l'impôt, ledit contribuable a droit à la restitution de ses biens. Le principe *audi alteram partem* s'applique à la décision finale sur l'assujétissement à l'impôt, qui est une question différente de la privation temporaire de biens ou même de la perte permanente de biens, pourvu qu'il existe un droit à la restitution des biens ou à une compensation pour leur perte. L'intérêt public sous-jacent au pouvoir de déclarer qu'une somme est exigible et aux mesures prises pour s'assurer du paiement de cette somme avant que la question de l'assujétissement ait été définitivement tranchée est d'empêcher le contribuable de se soustraire au paiement de l'impôt en dilapidant les biens ou en les soustrayant à la juridiction des autorités fiscales. Les pouvoirs conférés au Ministre afin d'assurer une perception efficace et rapide des impôts ne constituent pas une violation de la règle *audi alteram partem* ni de la *Déclaration canadienne des droits*.

j

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

D. Desaulniers and G. Tremblay for plaintiff.

A. Garon, Q.C., and J. Ouellet for defendant.

M. Leduc for interveners.

SOLICITORS:

Stikeman, Elliott, Tamaki, Mercier and Robb, Montreal, for plaintiff.

Deputy Attorney General of Canada, Ottawa, for defendant.

Pouliot, Mercure, LeBel, Prud'homme, Verdy and Desrochers, Montreal, for interveners.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

ADDY J.: The Minister of National Revenue, pursuant to section 46 of the *Income Tax Act*¹, on the 30th of October, 1973, issued notices of reassessment of the plaintiff for each of the four taxation years, 1968 to 1971 inclusively, adding some \$454,000 to the plaintiff's taxable revenue. The plaintiff duly filed, within the prescribed time, a notice contesting the reassessment. Subsequently, the plaintiff was informed that, pursuant to section 223 of the aforesaid Act, a certificate, having the same force and effect as a judgment, had been registered in the Federal Court of Canada covering income tax, penalties and interest due on these reassessments, which totalled \$209,020.26, as of the 13th of February 1974, and also providing for interest at 6% per annum to be calculated from the 13th of February 1974 on the sum of \$141,643.21.

At a subsequent date, demands on third parties were served on some forty-nine debtors and banks, who allegedly owed monies to or held monies belonging to the plaintiff, and seizures were effected of the shares of the plaintiff in four companies and lien notices were registered against several parcels of real estate owned by the plaintiff.

The plaintiff sues for a declaration that section

¹ R.S.C. 1952, c. 148.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

D. Desaulniers et G. Tremblay pour le demandeur.

A. Garon, c.r., et J. Ouellet pour la défenderesse.

M. Leduc pour les intervenants.

PROCUREURS:

Stikeman, Elliott, Tamaki, Mercier et Robb, Montréal, pour le demandeur.

Le sous-procureur général du Canada, Ottawa, pour la défenderesse.

Pouliot, Mercure, LeBel, Prud'homme, Verdy et Desrochers, Montréal, pour les intervenants.

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

LE JUGE ADDY: Le 30 octobre 1973, conformément à l'article 46 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹, le ministre du Revenu national expédiait au demandeur des avis de nouvelles cotisations pour les années d'imposition 1968 à 1971 inclusivement, ajoutant environ \$454,000 à son revenu imposable. Le demandeur a dûment déposé un avis d'opposition à ces cotisations, dans les délais prévus. Par la suite, le demandeur fut informé qu'en conformité de l'article 223 de ladite loi, un certificat ayant même force et effet qu'un jugement avait été enregistré à la Cour fédérale du Canada; ce certificat couvrait l'impôt sur le revenu, les pénalités et les intérêts dus sur les nouvelles cotisations, soit au total \$209,020.26, au 13 février 1974 et prévoyait aussi des intérêts sur la somme de \$141,643.21 au taux de 6% par an à compter du 13 février 1974.

A une date ultérieure, on signifia des avis de saisies-arrêts à des tierces parties, 49 débiteurs et banques qui, prétendait-on, devaient de l'argent au demandeur, ou détenaient des fonds lui appartenant; on saisit les actions du demandeur dans quatre compagnies et l'on enregistra des privilèges sur plusieurs terrains lui appartenant.

Le demandeur cherche à obtenir un jugement

¹ R.S.C. 1952, c. 148.

223 of the *Income Tax Act*² is unconstitutional and *ultra vires* of the Parliament of Canada as being contrary to the principles of natural justice and of the *Canadian Bill of Rights* and to have the said section declared null, void and of no effect. He also requests a declaration to have the aforesaid certificate, which was registered in the Federal Court by the defendant, declared null, void and of no effect and also to have all the executions and seizures lifted which the defendant caused to be issued and taken thereunder.

The plaintiff argues that section 223 of the *Income Tax Act* is *ultra vires* because it violates the principle of *audi alteram partem* or, alternatively, that it is null, void and of no effect as being contrary to section 2(e) of the *Canadian Bill of Rights* on the grounds that it purports to give to the Minister of National Revenue, without the taxpayer being heard or notified, the right to issue a certificate which purports to establish the amount owed by the taxpayer and of subsequently registering the certificate in the Federal Court, following which the said certificate is purported to have the same force and effect as a judgment. Section 223 reads as follows:

223. (1) An amount payable under this Act that has not been paid or such part of an amount payable under this Act as has not been paid may be certified by the Minister

(a) where there has been a direction by the Minister under subsection 158(2), forthwith after such direction, and

(b) otherwise, upon the expiration of 30 days after the default.

(2) On production to the Federal Court of Canada, a certificate made under this section shall be registered in the Court and when registered has the same force and effect, and all proceedings may be taken thereon, as if the certificate were a judgment obtained in the said Court for a debt of the amount specified in the certificate plus interest to the day of payment as provided for in this Act.

(3) All reasonable costs and charges attendant upon the registration of the certificate are recoverable in like manner as if they had been certified and the certificate had been registered under this section.

It is, in my view, settled law that though the registration of the certificate has, pursuant to subsection (2) above, the same force and effect as a judgment it is not, at law, a judgment. (Refer

² S.C. 1970-71-72, c. 63.

déclaratoire portant que l'article 223 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*² est anticonstitutionnel et *ultra vires* du Parlement du Canada, parce que contraire aux principes de justice naturelle et à la *Déclaration canadienne des droits*, et déclarant ledit article nul et sans effet. Il demande aussi un jugement déclaratoire annulant ledit certificat enregistré par la défenderesse à la Cour fédérale et l'annulation ou la mainlevée des procédures d'exécution et des saisies engagées ou effectuées en vertu du certificat.

Le demandeur prétend que l'article 223 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est *ultra vires* parce qu'il enfreint la règle *audi alteram partem* ou, subsidiairement, qu'il est nul et sans effet parce que contraire à l'article 2e) de la *Déclaration canadienne des droits*, au motif qu'il donnerait au ministre du Revenu national le droit d'émettre un certificat fixant le montant dû par le contribuable, sans entendre ce dernier ni même l'en aviser, et le droit d'enregistrer ensuite à la Cour fédérale ledit certificat qui est alors réputé avoir la même force et le même effet qu'un jugement. L'article 223 se lit comme suit:

223. (1) Un montant payable en vertu de la présente loi qui est impayé, ou le solde d'un montant payable en vertu de la présente loi, peut être certifié par le Ministre,

a) lorsqu'un ordre a été donné par le Ministre en vertu du paragraphe 158(2) immédiatement après cet ordre, et

b) dans les autres cas, à l'expiration d'une période de 30 jours après le manquement.

(2) Sur production à la Cour fédérale du Canada, un certificat fait sous le régime du présent article doit être enregistré à cette cour et, lorsqu'il est enregistré, il a la même force et le même effet, et toutes les procédures peuvent être engagées à la faveur de ce certificat comme s'il était un jugement obtenu de cette cour pour une dette du montant spécifié dans le certificat, plus l'intérêt couru jusqu'à la date du paiement ainsi qu'il est prescrit dans la présente loi.

(3) Tous les frais et dépens raisonnables se rattachant à l'enregistrement du certificat sont recouvrables de la même manière que s'ils avaient été certifiés et que le certificat eût été enregistré sous le régime du présent article.

A mon avis, il est bien établi en droit que, même si le certificat enregistré, en application du paragraphe (2) précité, a la même force et le même effet qu'un jugement, il ne s'agit pas pour autant,

² S.C. 1970-71-72, c. 63.

*M.N.R. v. Bolduc*³ and *M.N.R. v. Simard*⁴.)

However, the bare fact that the certificate does not constitute a judgment, does not prevent section 223, under which the certificate is issued, from being *ultra vires* as infringing against the rule of *audi alteram partem* or of being ineffective as being contrary to section 2(e) of the *Canadian Bill of Rights*.

Generally speaking, even an administrative act or procedure, where it involves a decision, which results in a final determination of rights, is subject to the common law rule as to the right to be heard and also to the provisions of section 2(e) of the *Canadian Bill of Rights* as aforesaid, while one that does not result in a final determination of rights is not subject to either. Cartwright J. (as he then was), in delivering reasons on behalf of the Supreme Court of Canada in its unanimous decision in the case of *The Queen v. Randolph*⁵ stated at page 266:

Generally speaking the maxim *audi alteram partem* has reference to the making of decisions affecting the rights of parties which are final in their nature, and this is true also of s. 2(e) of the *Canadian Bill of Rights* upon which the respondents relied.

The following passage in Broom's Legal Maxims, 10th ed., at p. 117 is in point:

Although cases may be found in the books of decisions under particular statutes which at first might seem to conflict with the maxim, it will be found on consideration that they are not inconsistent with it, for the rule, which is one of elementary justice, only requires that a man shall not be subject to final judgment or to punishment without an opportunity of being heard.

This principle was reaffirmed in a majority decision of the Supreme Court of Canada in *Le Syndicat des Employés du Transport de Montreal (CSN) v. The Attorney General of the Province of Quebec*⁶ and also *Guay v. Lafleur*⁷.

It seems however that even where private rights are affected, the obligation of a person or board wielding the power, to act judicially, as opposed to

en droit, d'un jugement. (Voir les arrêts *M.R.N. c. Bolduc*³ et *M.R.N. c. Simard*⁴.)

Cependant, le simple fait que ce certificat ne constitue pas un jugement ne signifie pas que l'article 223, en vertu duquel il a été émis, n'est pas *ultra vires* parce que contraire à la règle *audi alteram partem* ou sans effet parce que contraire à l'article 2e) de la *Déclaration canadienne des droits*.

En règle générale, les procédures ou actes administratifs, impliquant une décision déterminant définitivement des droits, sont eux-mêmes sujets aux règles de *common law* relatives au droit de se faire entendre ainsi qu'aux dispositions de l'article 2e) de la *Déclaration canadienne des droits*, alors que des procédures ou actes administratifs ne menant pas une détermination finale des droits n'y sont pas assujettis. Le juge Cartwright (tel était alors son titre) en prononçant les motifs du jugement au nom de la Cour suprême du Canada, dans la décision unanime sur l'affaire *La Reine c. Randolph*⁵, déclarait à la page 266:

[TRADUCTION] Généralement parlant, la maxime *audi alteram partem* a trait aux décisions de nature définitive affectant les droits des parties, et il en est de même de l'article 2e) de la *Déclaration canadienne des droits*, invoquée par les intimés.

L'extrait suivant de Broom's Legal Maxims, 10^e édition, page 117 est pertinent:

Bien qu'on puisse trouver dans les recueils de jurisprudence des décisions rendues en vertu des lois particulières, qui, à première vue, semblent en conflit avec la maxime, on trouvera, en les examinant de plus près, qu'elles n'y sont pas incompatibles, car cette règle de justice élémentaire exige uniquement qu'une personne ne soit pas assujettie à un jugement définitif ou une condamnation sans avoir eu l'occasion de se faire entendre.

Ce principe fut confirmé de nouveau dans une décision majoritaire de la Cour suprême du Canada dans les arrêts *Le Syndicat des Employés du Transport de Montréal (CSN) c. Le procureur général de la province de Québec*⁶ et *Guay c. Lafleur*⁷.

Cependant, même lorsque des droits individuels sont en jeu, il semble que l'obligation, pour une personne ou un office autorisé, d'agir de façon

³ [1961] Ex.C.R. 115 at p. 118.

⁴ [1962] C.T.C. 310 at pp. 314 and 315.

⁵ [1966] S.C.R. 260.

⁶ [1970] S.C.R. 713.

⁷ [1965] S.C.R. 12 at 16.

³ [1961] R.C.É. 115 à la p. 118.

⁴ [1962] C.T.C. 310, aux pages 314 et 315.

⁵ [1966] R.C.S. 260.

⁶ [1970] R.C.S. 713.

⁷ [1965] R.C.S. 12, à la p. 16.

a right of the person affected to be heard, is not an absolute one to be applied in all cases wherever private rights are affected. Pigeon J., when pronouncing judgment on behalf of the majority of the Supreme Court of Canada in the recent case of *Howarth v. National Parole Board*⁸, stated as follows:

In *Calgary Power Ltd. v. Copithorne* ([1959] S.C.R. 24), this Court rejected the contention that the duty to act judicially arose whenever private rights were affected. Martland J. said for the Court (at p. 30):

... the respondent submitted that a function is of a judicial or quasi-judicial character when the exercise of it effects the extinguishment or modification of private rights or interests in favour of another person, unless a contrary intent clearly appears from the statute. This proposition, it appears to me, goes too far in seeking to define functions of a judicial or quasi-judicial character. In determining whether or not a body or an individual is exercising judicial or quasi-judicial duties, it is necessary to examine the defined scope of its functions and then to determine whether or not there is imposed a duty to act judicially. As was said by Hewart L.C.J., in *Rex v. Legislative Committee of the Church Assembly* ([1928] 1 K.B. 411 at 415):

In order that a body may satisfy the required test it is not enough that it should have legal authority to determine questions affecting the rights of subjects; there must be super-added to that characteristic the further characteristic that the body has the duty to act judicially.

This passage was cited with approval by the Judicial Committee of the Privy Council in *Nakkuda Ali v. M.F. DeS. Jayaratne* ([1951] A.C. 66; [1950] 2 W.W.R. 927).

The legal issue turns on whether the issuing of the certificate and the registering thereof in the Federal Court of Canada constitute in effect a final determination of any fundamental rights of the plaintiff.

It is clear that where a judgment fixes the liability for taxes and the amount thereof, there will be no further right to be heard on the merits of the case unless some error had occurred on the conduct of the trial or in the making of the decision which flows at law from the evidence adduced at the trial or from the facts alleged in the pleadings in the case of a judgment in default of either appearance or pleading. In the case of a certificate issued under section 223, however, there is a full right to be heard on the merits if an objection to the assessment is made within the time limited for making such an objection, and section 165 pro-

⁸ (1975) 18 C.C.C. (2d) 385.

judiciaire, par opposition au droit de la personne visée de se faire entendre, n'est pas nécessairement appliquée. Le juge Pigeon, en prononçant le jugement de la majorité de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt récent *Howarth c. La Commission nationale des libérations conditionnelles*⁸ déclarait:

Dans l'arrêt *Calgary Power Ltd. c. Copithorne* ([1959] R.C.S. 24), cette Cour a rejeté la prétention que l'obligation d'agir de façon judiciaire s'impose dès que des droits individuels sont visés. M. le juge Martland a déclaré au nom de la Cour (à la page 30):

[TRADUCTION] ... l'intimé a prétendu qu'une fonction est de nature judiciaire ou quasi judiciaire lorsque son exercice entraîne l'extinction ou la modification de droits ou d'intérêts individuels au profit d'une autre personne, à moins qu'une intention contraire ne se dégage distinctement de la disposition législative. Cette proposition, à mon avis, va trop loin en définissant ainsi les fonctions de nature judiciaire ou quasi judiciaire. Pour déterminer si un organisme ou une personne exerce des fonctions judiciaires ou quasi judiciaires, il est nécessaire d'examiner l'objet précis de ses fonctions et ensuite de déterminer si on lui fait un devoir d'agir de façon judiciaire. Comme le disait le juge en chef Lord Hewart dans l'arrêt *Rex c. Legislative Committee of the Church Assembly* ([1928] 1 K.B. 411 à la p. 415):

Pour répondre au critère exigé, il ne suffit pas qu'un organisme soit habilité par la loi à trancher des questions touchant les droits de citoyens; il faut qu'en plus il soit tenu d'agir de façon judiciaire.

Ce passage a été cité et approuvé par le comité judiciaire du Conseil privé dans l'arrêt *Nakkuda Ali c. M.F. DeS. Jayaratne* ([1951] A.C. 66; [1950] 2 W.W.R. 927).

Il s'agit donc de déterminer en droit si l'émission du certificat et son enregistrement à la Cour fédérale du Canada constituent en fait une décision définitive sur des droits fondamentaux du demandeur.

Il est évident que si un jugement tranche la question de l'assujettissement à l'impôt et de son montant, il ne sera plus possible d'être entendu sur le fond de l'affaire, à moins d'une erreur dans la conduite du procès ou dans la décision elle-même, qui découle en droit de la preuve soumise au procès ou, dans le cas d'un jugement rendu sur défaut de comparaître ou de plaider, des faits allégués dans les plaidoiries. Dans le cas d'un certificat émis en vertu de l'article 223, il existe cependant un droit absolu d'être entendu sur le fond s'il est fait opposition à la cotisation dans le délai prévu à cet égard; l'article 165 décrit la procédure d'opposi-

⁸ (1975) 18 C.C.C. (2^e) 385.

vides for the method of objecting, imposes an obligation on the Minister to reconsider the assessment and also confers the right on a taxpayer to appeal directly to the Tax Review Board or to the Federal Court.

The procedure laid down in the Act gives full right to the taxpayer to contest the assessment either before or after the certificate is registered depending on when the Minister has issued and registered the certificate. It is clear that the issuing of the certificate does not put an end to the normal right of the taxpayer to contest any assessment. It does, however, permit execution against the assets of the taxpayer to take effect even before the case as to liability has been finally heard, in the event of the taxpayer failing to pay the tax in the meantime. The obligation to pay the tax, pending final determination of the liability to do so, is not a final determination of the taxpayer's liability for the tax, since, notwithstanding any such payment, it is still open to him to contest the assessment and, if successful, to claim the return of any overpayment after final determination. These are obviously two different matters. Although it might be argued that the right to register a certificate, before the liability to pay the taxes has been finally determined, is an extraordinary one, and although that right carries with it a right to a writ of execution which in turn carries with it the right to have the assets seized and subsequently disposed of by sale or otherwise, the execution aspect is merely a means of guaranteeing or of assuring the payment of the tax by the taxpayer either before or after the liability for same has been finally established.

Another important consideration in determining the issue before this Court is that the taxpayer has the right to apply to a court to prevent a sale or disposition of any assets seized and, pending final determination of the liability for tax, should a *prima facie* case be shown against the assessment and should it also be established that the taxpayer would be prejudiced by interim sale of the assets, he would be entitled to have any proposed sale or disposal of the assets stayed or, in special circumstances to have the execution lifted against certain

tion, impose au Ministre l'obligation d'examiner de nouveau la cotisation et confère aussi au contribuable le droit d'interjeter appel directement à la Commission de révision de l'impôt ou à la Cour fédérale.

La procédure décrite dans la Loi donne au contribuable le droit absolu de faire opposition à la cotisation soit avant soit après l'enregistrement du certificat, selon la date à laquelle le Ministre a émis et enregistré ledit certificat. Il est évident que l'émission du certificat ne met pas fin au droit du contribuable de faire opposition à la cotisation. Il permet cependant de mettre en œuvre des procédures d'exécution à l'encontre des biens du contribuable avant même l'audition définitive de la question de l'assujettissement, au cas où, dans l'intervalle, le contribuable ne paie pas l'impôt. L'obligation de payer l'impôt en attendant la décision définitive sur l'assujettissement, ne signifie pas que la question de l'imposition du contribuable est définitivement tranchée puisqu'en dépit de ce paiement, il peut toujours faire opposition à la cotisation et, s'il obtient gain de cause, réclamer le remboursement de tout paiement en trop, après ladite décision définitive. Il s'agit évidemment de deux questions différentes. Bien que le droit d'enregistrer un certificat, avant que la question de l'assujettissement à l'impôt ait été tranchée définitivement, puisse être considéré comme un droit extraordinaire et bien qu'il entraîne le droit de prendre des mesures exécutoires qui à son tour implique le droit de saisir des biens puis de les aliéner par vente ou autrement, cet aspect exécutoire est simplement un moyen de garantir ou d'assurer le paiement de l'impôt par le contribuable, avant ou après que la question de son assujettissement ait été définitivement tranchée.

Pour régler le présent litige, il est important de tenir compte du fait que le contribuable a le droit de demander à la Cour d'empêcher la vente ou l'aliénation de tout bien saisi et si, avant que la question de l'assujettissement à l'impôt ne soit définitivement tranchée, il peut démontrer que son opposition à la cotisation est fondée et s'il établit aussi que la vente de ses biens à ce moment lui causerait un préjudice, il a le droit de demander la suspension de toute vente ou autre aliénation prévue ou, dans des circonstances particulières, la

assets which might be likely to spoil or deteriorate.

It has been held that there is nothing unreasonable, oppressive, unusual or extraordinary in the summary procedure where Parliament has provided enacting legislation providing for the registration of a certificate or in the effects which flow therefrom, where an execution has issued, notwithstanding an appeal against the assessment. See *Morch v. M.N.R.*⁹.

It has also been previously held that this Court has the right to examine the facts upon which the rights of the Minister to issue and register the certificate are founded. Refer *M.N.R. v. Bolduc*, (*supra*) at pages 118-119.

The obligation to pay the tax, subject to the right of contesting the ultimate liability for same, arises from the moment the assessment is made. But again, there is nothing extraordinary in this procedure, and it has for many years been used in other taxing statutes. In municipal law, for instance, the land becomes charged with the liability for taxes the moment the assessment is made and the tax rate is struck, subject again to the right to contest the assessment within the time limited in the relevant assessment Act. The right to seize assets, without the owner of the assets having had the opportunity of being heard has been in existence for many years and is found for instance in various provincial statutes pertaining to absconding debtors. Under such legislation, an alleged creditor has always been allowed to apply *ex parte* for a writ of seizure of his alleged debtor's assets, on satisfactory proof being furnished that he believes that an alleged debtor has absconded the jurisdiction for the purpose of avoiding service of a legal process or of avoiding arrest or of defrauding his creditors. Following such seizure, the alleged creditor has also been entitled to have certain of the perishable goods of his alleged debtor sold without the debtor being heard. There exists for instance in the Province of Quebec, where the plaintiff in the present action resides, a procedure under articles 733 and 734 of the *Code of Civil Procedure* which allows seizure before judgment.

⁹ [1949] Ex.C.R. 327.

mainlevée de toute mesure exécutoire sur certains biens susceptibles de s'avarier ou de se détériorer.

Il a été décidé que ni la procédure sommaire instituée par le Parlement à la suite de l'adoption de dispositions permettant l'enregistrement d'un certificat, ni les effets en découlant, après la mise en œuvre des mesures exécutoires, nonobstant un appel à l'encontre de la cotisation, ne constituaient un abus d'autorité et n'étaient ni oppressifs ni déraisonnables ni inhabituels ni extraordinaires. Voir l'affaire *Morch c. M.R.N.*⁹.

On a aussi déjà décidé que la présente cour avait le droit d'examiner les faits sur lesquels se fonde le droit du Ministre d'émettre et d'enregistrer le certificat. Voir l'affaire *M.R.N. c. Bolduc* (précité) aux pages 118-119.

L'obligation de payer l'impôt, sous réserve du droit de contester l'assujettissement final à cet impôt naît au moment où la cotisation a été établie. Il faut dire encore qu'il n'y a rien d'extraordinaire à cette procédure qui a été utilisée depuis de nombreuses années dans d'autres lois fiscales. En droit municipal, par exemple, l'obligation de payer l'impôt sur les terrains naît au moment où la cotisation est établie et la contribution fixée, sous réserve à nouveau du droit de faire opposition à la cotisation dans les délais prévus dans la loi fiscale pertinente. Le droit de saisir des biens, sans que leur propriétaire ait eu la possibilité de se faire entendre, existe depuis de nombreuses années et on le trouve par exemple dans différentes lois provinciales relatives aux débiteurs défaillants. En vertu de cette législation, un soi-disant créancier a toujours été autorisé à demander *ex parte* la saisie des biens de son prétendu débiteur, s'il peut démontrer de manière satisfaisante qu'il pense que ledit débiteur s'est soustrait à la juridiction dans le but d'éviter la signification d'une action judiciaire ou d'éviter une saisie ou encore de frustrer ses créanciers. Après une telle saisie, le soi-disant créancier a aussi le droit de faire vendre certains biens périssables de son prétendu débiteur sans que ce dernier soit entendu. Il existe par exemple dans la province de Québec, où réside le présent demandeur, une procédure de saisie avant jugement prévue aux articles 733 et 734 du *Code de procédure civile*.

⁹ [1949] R.C.É. 327.

In the case of the *Income Tax Act* should the assets of a taxpayer be seized and should it be established at a later date that there was in fact no liability for taxes, then obviously he would be entitled to restitution. The principle of *audi alteram partem* applies to the question of final determination of liability which is a completely different question from the temporary deprivation of assets or even from the permanent loss of assets, providing there exists a right of restitution of the assets or of compensation for their loss.

The public policy behind the power in many taxing statutes to declare an amount payable before final liability for the amount has been determined and to take effective steps of securing such payment by means of seizure of assets and of sale of same if necessary, is of course founded on the principle that the tax collector must be furnished some means of preventing tax avoidance by dissipation of assets or by the taxpayer removing them from the jurisdiction. Where the fundamental right of the taxpayer to have his liability for taxes ultimately determined on the merits is preserved, such as in the *Income Tax Act*, the powers given the Minister of National Revenue by section 223 to ensure speedy and effective tax collection do not infringe the principle of *audi alteram partem* or the *Canadian Bill of Rights*. The section must, of course, be read with the other provisions of the Act to which I have referred.

The action is therefore dismissed with costs.

Dans le cas de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, lorsque les biens d'un contribuable ont été saisis et qu'il est par la suite établi qu'il n'était aucunement assujéti à l'impôt, ledit contribuable a évidemment droit à la restitution de ses biens. Le principe *audi alteram partem* s'applique à la décision finale sur l'assujéttissement à l'impôt, qui est une question tout à fait différente de la privation temporaire de biens ou même de la perte permanente de biens, pourvu qu'il existe un droit à la restitution des biens ou à une compensation pour leur perte.

L'intérêt public sous-jacent aux diverses législations fiscales, conférant le pouvoir de déclarer qu'une somme est exigible avant que la question de l'assujéttissement à l'impôt ait été définitivement tranchée et conférant le pouvoir de prendre les mesures nécessaires pour s'assurer du paiement de cette somme, par la saisie de biens et éventuellement leur vente, est évidemment fondé sur le principe voulant que les autorités fiscales disposent de certains moyens pour empêcher le contribuable de se soustraire au paiement de l'impôt en dilapidant les biens ou en les soustrayant à leur juridiction. Lorsqu'est préservé le droit fondamental du contribuable à une décision au fond, sur la question de son assujéttissement à l'impôt, comme c'est le cas dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les pouvoirs conférés au ministre du Revenu national par l'article 223 afin d'assurer une perception efficace et rapide des impôts ne constituent pas une violation de la règle *audi alteram partem* et de la *Déclaration canadienne des droits*. Cet article doit bien sûr être lu en corrélation avec les autres dispositions déjà mentionnées de la Loi.

L'action est donc rejetée, avec dépens.