

T-4570-77

T-4570-77

**The Queen (Plaintiff)**

v.

**Kay Silver Inc. (Defendant)**

Trial Division, Walsh J.—Montreal, November 24; Ottawa, November 28, 1980.

*Customs and excise — Action for unpaid duties and a penalty from defendant — Defendant purchased imported goods through agent to which it paid a 10% commission — Defendant also paid an 8¼% financing charge to its creditor, which retained title in goods until debt was fully paid — Creditor paid agent directly for amount of purchase plus commission, and billed defendant for this amount plus the financing charge — Whether or not defendant is liable for duty on financing charge and commission paid to creditor — Whether defendant is liable for penalty claim — Action allowed in part — Customs Act, R.S.C. 1970, c. C-40, ss. 41(1), 42(2), 192(1)(c), 248.*

Plaintiff claims unpaid duties and a penalty from defendant. Defendant admits that it owes duty on imported goods with respect to which it failed to declare that part of the goods contained appliquéés; or with respect to which it failed to include in the value for duty, style and pattern charges paid by the defendant, or a commission paid by it. The defendant was the purchaser in Canada of imported merchandise. Camden Trading Company appeared to be the exporter, but was actually an agent of defendant, receiving a commission of 10% of the purchase price for its services. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. (hereinafter referred to as Itoh) financed defendant's purchases abroad for a commission of 8¼% on drawings against letters of credit. Itoh retained title in the merchandise until full payment of sums was made to it as security for defendant's indebtedness. Camden Trading Company invoiced Itoh for the amount of the purchase and its 10%. Itoh then billed defendant for the amount paid to Camden Trading Company, plus its 8¼% commission. Section 42(2) of the *Customs Act* provides that there shall be added to the value for duty the amount of consideration of any special arrangement between the exporter and importer. A Customs Memorandum indicates that payments made to agents for performing their normal services are not a dutiable charge, even though such agent may be the exporter for customs purposes. The questions are whether or not the defendant is liable for duty on commissions of 8¼% and inspection fees of 10% paid to Itoh, and whether or not the defendant is liable for the penalty claim.

*Held*, the plaintiff succeeds in part. Section 42(2) is intended to deal with special arrangements having the effect of reducing the true value for duty of goods for export. Commissions paid to a purchasing agent for services rendered are part of an importer's legitimate cost of doing business. The financing

**La Reine (Demanderesse)**

c.

a

**Kay Silver Inc. (Défenderesse)**

Division de première instance, le juge Walsh—Montréal, 24 novembre; Ottawa, 28 novembre 1980.

b

*Douanes et accise — Action en recouvrement de droits impayés et d'une pénalité contre la défenderesse — La défenderesse achetait les marchandises importées par l'intermédiaire d'un agent auquel elle payait une commission de 10 p. 100 — La défenderesse payait également une commission de financement de 8¼ p. 100 à son créancier, qui retenait le titre de propriété des marchandises en cause jusqu'à paiement intégral de la dette — Le créancier versait directement à l'agent le prix d'achat plus la commission, puis facturait à la défenderesse ce total plus la commission de financement — Il échet d'examiner si la défenderesse est tenue au paiement des droits sur la commission de financement et sur la commission payés au créancier — Il échet d'examiner si la défenderesse est tenue à la pénalité — Action accueillie en partie — Loi sur les douanes, S.R.C. 1970, c. C-40, art. 41(1), 42(2), 192(1)(c), 248.*

c

d

La demanderesse réclame des droits impayés et une pénalité contre la défenderesse. Celle-ci reconnaît devoir des droits de douane sur les marchandises importées, au sujet desquelles elle a omis de déclarer qu'une partie contenait des appliquéés, ou a omis d'inclure dans la valeur imposable la façon ou une commission qu'elle avait payée. La défenderesse était l'acheteur au Canada des marchandises importées. L'exportateur apparent, Camden Trading Company, était en fait un agent de la défenderesse et recevait pour ses services une commission égale à 10 p. 100 du prix d'achat. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. (désignée ci-après Itoh) finançait les achats de la défenderesse à l'étranger moyennant une commission de 8¼ p. 100 des prélèvements faits sur les lettres de crédit. Itoh retenait le titre de propriété des marchandises jusqu'à parfait paiement des sommes dues, en garantie de la dette de la défenderesse. Camden Trading Company facturait à Itoh le prix des marchandises plus sa commission de 10 p. 100. Itoh facturait à son tour à la défenderesse la somme payée à Camden Trading Company plus sa commission de 8¼ p. 100. L'article 42(2) de la *Loi sur les douanes* prévoit qu'il faut ajouter à la valeur imposable le montant de la cause ou considération de tout arrangement spécial entre l'exportateur et l'importateur. Selon un mémorandum des Douanes, les paiements faits à un mandataire pour l'exécution de services normaux ne sont pas considérés comme des frais imposables, même si ce mandataire peut être l'exportateur enregistré aux fins des douanes. Il échet d'examiner si la défenderesse est tenue au paiement des droits sur la commission de 8¼ p. 100 et sur les frais d'inspection de 10 p. 100 payés à Itoh, et si elle est tenue à la pénalité revendiquée.

e

f

g

h

i

j

*Arrêt*: l'action est accueillie en partie. L'article 42(2) vise les arrangements spéciaux ayant pour effet de réduire la valeur réelle imposable des marchandises exportées. Les commissions payées par l'importateur à son acheteur en ce qui concerne des services rendus font partie du coût légitime entraîné par les

charges add nothing to the value for duty of the goods. Itoh, although retaining ownership of the goods until the payment of the sums due, and although it was invoiced directly by Camden Trading Company, cannot be said to be the purchaser or importer when the true nature of the agreement is analyzed. Since the amount for inspection fees and financing services cannot be properly included in value for duty and should not be claimed, no question of penalty arises with respect to this amount. Section 248(1) provides that the burden of proof lies upon the person whose duty it was to comply with the Act. In order to result in forfeiture under section 192, there must exist an intention to deprive the Crown of some duty. The intention required in section 192 would normally be implied by the fact that the declaration as to value was not a true one, if no evidence were led by the defendant which would tend to contradict any improper conduct or intention. Nothing in the evidence indicates any fraudulent intent on the part of defendant or its agents. However, once underevaluation for duty purposes has been established, the defendant would be obliged to adduce some credible evidence of good faith and of lack of blameworthy conduct on its part. A penalty equal to the sum of the additional duties is imposed.

*R. v. Singer Manufacturing Co.* [1968] 1 Ex.C.R. 129, referred to. *R. v. Mondev Corp. Ltd.*, T-866-72, March 20, 1974, followed.

ACTION.

COUNSEL:

*Françoise Ollivier and Gaspard Côté* for plaintiff.

*Sidney Cutler* for defendant.

SOLICITORS:

*Deputy Attorney General of Canada* for plaintiff.

*Gliserman, Ackman, Cutler & Boidman*, Montreal, for defendant.

*The following are the reasons for judgment rendered in English by*

WALSH J.: This action in which plaintiff claims from defendant the sum of \$14,196.21 for duties not paid and a similar sum by way of penalty was tried on the basis of an agreed statement of facts and issues and exhibits produced by the parties, without any evidence being heard, as the issue is primarily a legal one arising out of the interpretation of sections 41(1) and 42(2), and of the penalty section 192(1)(c) of the *Customs Act*<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> R.S.C. 1970, c. C-40.

affaires qu'exerce l'importateur. Les frais de crédit n'ajoutent rien à la valeur imposable des marchandises. Itoh, même en conservant la propriété des marchandises jusqu'à paiement des sommes dues et en dépit du fait que Camden Trading Company facturait directement, ne peut être considérée comme l'acheteur ou l'importateur lorsqu'on analyse la véritable nature de la convention. Comme les frais d'inspection et les charges financières ne peuvent être inclus dans la valeur imposable et ne devraient pas être demandés, aucune pénalité ne peut être imposée relativement à ce montant. L'article 248(1) dispose que c'est à la personne qui avait l'obligation de respecter la Loi que revient la charge de la preuve. Pour qu'il y ait confiscation en vertu de l'article 192, il doit exister une intention de priver la Couronne de certains droits de douane. L'intention requise dans l'article 192 serait normalement implicite dans le fait que la déclaration relative à la valeur soit fautive, si la défenderesse n'apporte aucune preuve tendant à contredire une conduite ou une intention irrégulière. Rien dans la preuve administrée ne permet de conclure à une intention frauduleuse de la part de la défenderesse ou de ses agents. Lorsqu'une sous-évaluation aux fins de droits de douane a été établie, la défenderesse a l'obligation d'apporter quelque preuve valable de sa bonne foi et d'absence de conduite répréhensible de sa part. Il est imposé une pénalité égale à la somme des droits supplémentaires à payer.

Arrêt mentionné: *R. c. Singer Manufacturing Co.* [1968] 1 R.C.É. 129. Arrêt suivi: *R. c. Mondev Corp. Ltd.*, T-866-72, 20 mars 1974.

e ACTION.

AVOCATS:

*Françoise Ollivier et Gaspard Côté* pour la demanderesse.

f *Sidney Cutler* pour la défenderesse.

PROCUREURS:

*Le sous-procureur général du Canada* pour la demanderesse.

g *Gliserman, Ackman, Cutler & Boidman*, Montréal, pour la défenderesse.

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

h LE JUGE WALSH: L'espèce, une action dans laquelle la demanderesse demande de la défenderesse \$14,196.21 à titre de droits demeurés impayés, ainsi qu'une somme semblable à titre de pénalité, a été instruite sur exposé conjoint des faits et du litige et sur pièces, déposés par les parties, sans qu'aucune preuve ne soit administrée, car le litige en est avant tout un ordre juridique, une question d'interprétation des articles 41(1) et 42(2), et de la clause pénale de l'article 192(1)(c) de la *Loi sur les douanes*<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> S.R.C. 1970, c. C-40.

The agreed admissions (translated and paraphrased by me) were as follows:

1. Defendant admits allegations in subparagraphs a), b) and c) of paragraph 6 of plaintiff's declaration and therefore that it owes duty in the amount of \$1,152.12 by virtue of subparagraph a), \$58.83 by virtue of subparagraph b), and \$2,715.29 with respect to subparagraph c). (Subparagraph a) was based on defendant's failure to declare that part of the goods imported contained appliqués. Subparagraph b) refers to a failure to include in the value for duty of part of the goods imported, style and pattern charges paid for by defendant. Subparagraph c) refers to failure to include in the value for duty part of the goods imported a commission of 10% paid to World Knits of New York by defendant.)

2. Defendant admits that the mathematical calculation of \$10,270.27 for the amount claimed by subparagraph d) of paragraph 6 which is based on commissions of 8¼% and inspection fees of 10% paid to C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. by defendant is correct, but denies owing the said amount.

3. Defendant denies being liable for the penalty claim in the amount of \$14,196.21.

4. It was agreed that all the documents on the list of documents would be produced by consent and this was done with the exception of the document listed under No. 6 being copy of the contract between Kay Silver Inc. and C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. of the 19th September, 1975, which plaintiff was unable to locate but did not require to complete the proof.

The parties also made the following agreements on the facts.

1. The purchaser in Canada of the merchandise was defendant Kay Silver Inc.

Voici le texte (auquel j'ajoute mes paraphrases) des admissions faites:

1. La défenderesse admet les allégués contenus aux sous-paragraphes a), b) et c) du paragraphe 6 de la déclaration de la demanderesse, et admet en conséquence devoir des droits de douane, soit \$1,152.12, quant au sous-paragraphe a), \$58.83, quant au sous-paragraphe b), et \$2,715.29 quant au sous-paragraphe c); (le sous-paragraphe a) était fondé sur le défaut de la part de la défenderesse de déclarer qu'une partie des marchandises importées contenaient des appliqués. Le sous-paragraphe b) se réfère au défaut d'inclure dans la valeur imposable d'une partie des marchandises importées la façon payée par la défenderesse et le sous-paragraphe c), au défaut d'inclure dans la valeur imposable des marchandises importées une commission de 10% que la défenderesse a payée à World Knits de New York).

2. La défenderesse admet la véracité du calcul mathématique représentant le montant que la demanderesse réclame en vertu du sous-paragraphe d) du paragraphe 6, soit \$10,270.27, mais nie devoir ledit montant, lequel est fondé sur les commissions de 8¼% et les frais d'inspection de 10% que la défenderesse a payés à C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.

3. La défenderesse nie être tenue de payer le montant réclamé à titre de pénalité, soit la somme de \$14,196.21.

4. Les parties sont d'accord pour que tous les documents allégués sur leurs listes de documents soient produits de consentement. Ce qui fut fait sauf pour la pièce portant le n° 6, soit une copie du contrat intervenu entre Kay Silver Inc. et C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. le 19 septembre 1975, contrat que la demanderesse n'a pu retrouver mais dont elle n'avait pas besoin pour que sa preuve soit concluante.

Les parties sont aussi tombées d'accord sur les faits suivants:

1. L'acheteur des marchandises en cause au Canada est la défenderesse Kay Silver Inc.;

2. The customs invoices (M.A.) were issued abroad by Camden Trading Company, the apparent exporter.

3. The real status of Camden Trading Company was not that of supplier of merchandise but of agent of defendant in accordance with the contract between the parties by which defendant undertook to pay Camden Trading Company a commission of 10% for its services.

4. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. by contract with Kay Silver Inc. undertook to finance the purchases of this latter Company abroad by means of letters of credit issued in favour of Camden Trading Company in Hong Kong.

5. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. as a money lender retained title in the merchandise imported by Kay Silver Inc. until full payment of sums due to it.

6. The customs invoices show as purchasers either Kay Silver Inc. or C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.

7. The commission of 10% charged by Camden Trading Company was reimbursed to this latter Company by C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.

8. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. billed Kay Silver Inc. its commission of 8¼% under the heading of "Commission & Service Fee".

9. The commercial invoices which were sent by C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. to Kay Silver Inc. included the price of the merchandise, the commission of 10% paid to Camden Trading Company, when applicable, and the commission of 8¼% charged by C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.

During the course of the hearing plaintiff made a further admission of the allegation in paragraph 13 of the defence which reads:

That the said Berncam as well as the Defendant and all other subsidiary companies were having difficulties with their bankers, namely the Toronto-dominion Bank, in the year 1975 as the said bankers had withdrawn their financial support from the said Berncam and Defendant.

Most of the exhibits produced deal with the work sheets of plaintiff determining how the calculations of amounts allegedly owing and penalties were calculated and the procedure to demand pay-

2. Les factures douanières (M.A.) ont été émises à l'étranger par Camden Trading Company, l'exportateur apparent;

3. Le véritable statut de Camden Trading Company n'était pas celui de fournisseur de marchandises, mais celui d'agent de la défenderesse, le tout suivant un contrat entre les parties en vertu duquel la défenderesse s'engageait à payer à Camden Trading Company une commission de 10% pour ses services;

4. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd., par contrat avec Kay Silver Inc., s'est engagée à financer les achats de cette dernière à l'étranger au moyen de lettres de crédit émises en faveur de Camden Trading Company, à Hong Kong;

5. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd., à titre de bailleur de fonds retenait le titre de propriété des marchandises importées par Kay Silver Inc. jusqu'à parfait paiement des sommes qui lui étaient dues;

6. Les factures douanières montrent comme acheteurs soit, alternativement, Kay Silver Inc. ou C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.;

7. La commission de 10% chargée par Camden Trading Company était remboursée à cette dernière par C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.;

8. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. facturait à Kay Silver Inc. une commission de 8¼% libellée «Commission & Service Fees»;

9. Les factures commerciales étaient adressées par C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. à Kay Silver Inc. et incluait le prix de la marchandise, la commission de 10% payée à Camden Trading Company le cas échéant et la commission de 8¼% chargée, par C. Itoh & Co. (Canada) Ltd.

Au cours de l'audience la demanderesse a aussi reconnu fondée l'allégation suivante, apparaissant au paragraphe 13 de la défense:

[TRADUCTION] Que ladite Berncam ainsi que la défenderesse et les autres compagnies subsidiaires avaient éprouvé des difficultés avec leurs banquiers, soit La Banque Toronto-Dominion, au cours de l'année 1975, lesdits banquiers ayant retiré leur appui financier à ladite Berncam et à la défenderesse.

La plupart des pièces produites portent sur les feuilles de travail de la demanderesse qui montrent comment les calculs des montants soi-disant dus et des pénalités ont été faits et la procédure suivie

ment of these amounts, including the Ministerial decision of February 16, 1978 to the effect that on payment of the amount of \$28,393.02 the balance of said forfeiture of the value of the goods found by the Minister to be \$397,732.21 would be remitted.

There is no dispute as to the amounts and it is unnecessary to go into these further. The important exhibits produced were a memorandum of agreement between C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. and Kay Silver Inc. *et al.* and Berncam International Industries Ltd., third party, dated December 22, 1975, and the agreement between Camden Trading Ltd. and Kay Silver Inc. dated May 9, 1975, and two exhibits produced by defendant, namely a letter from C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. [hereinafter sometimes referred to as Itoh] to Mr. Lucien Mercier, of the Investigation Service, Customs and Excise, dated July 5, 1977, and a copy of Memorandum D46-26 of Revenue Canada Customs and Excise dealing with dutiable status of commissions.

As appears from the Itoh letter to Mr. Lucien Mercier of July 5, 1977 and the admissions made at trial, in the spring of 1975 The Toronto-Dominion Bank called its loans to the Berncam Group of Companies with which defendant is associated, as a result of which the Group lost its credit rating and had difficulty in financing its operations. Itoh agreed to arrange letters of credit in favour of the Berncam Group's agents in Hong Kong so that orders placed by its subsidiary companies including the defendant could be manufactured. The Berncam Group was to be responsible for the development, purchase, delivery, examination of the merchandise and importing of same including all costs including customs duties. Advances by Itoh by letters of credit were limited to f.o.b. Hong Kong values plus inspection charges where applicable. In the letter Itoh states that it was not involved in any way in the determination of the value or the making of the arrangements with the country of origin. In return for this financing service Itoh was to receive a commission of 8.25% on the drawings against the letters of credit, its advances to be repaid within 90 days from the bill of lading date for each drawing. The letter points out that the value of the goods at the time of

pour réclamer leur paiement, y compris la décision ministérielle du 16 février 1978 selon laquelle, sur paiement de \$28,393.02, la différence de la valeur confisquée des marchandises, évaluées par le *a* Ministre à \$397,732.21, serait remboursée.

Les montants en cause ne sont pas contestés et il n'est pas nécessaire d'en traiter plus longtemps. *b* Comme pièces importantes produites, il y a la convention intervenue entre d'une part C. Itoh & Co. (Canada) Ltd., Kay Silver Inc. *et al.* d'autre part et Berncam International Industries Ltd., en troisième part, en date du 22 décembre 1975; la *c* convention intervenue entre Camden Trading Ltd. et Kay Silver Inc., datée du 9 mai 1975; et deux pièces qu'a produites la défenderesse, soit une lettre de C. Itoh & Co. (Canada) Ltd., [ci-après appelée, à quelques reprises, Itoh] adressée à M. *d* Lucien Mercier du Service des enquêtes, Douanes et Accise, en date du 5 juillet 1977 et une copie du memorandum D46-26 de Revenu Canada, Douanes et Accise, relatif au statut imposable des commissions.

Comme le montre la lettre du 5 juillet 1977 de Itoh à M. Lucien Mercier, de même que les aveux faits au procès, au printemps de 1975 La Banque Toronto-Dominion réclama le paiement de ses *f* prêts au groupe de compagnies Berncam, auquel la défenderesse est associée, avec pour résultat que le groupe perdit son crédit et éprouva des difficultés à obtenir les fonds nécessaires à ses opérations. Itoh consentit alors à souscrire des lettres de crédit *g* en faveur des agents du groupe Berncam à Hong Kong pour que les commandes faites par ses compagnies subsidiaires, y inclus la défenderesse, soient respectées. Le groupe Berncam serait responsable du développement, de l'achat, de la livraison et de l'examen de la marchandise ainsi que de son importation, y compris de tous les frais, même des droits de douane. Les avances autorisées par les lettres de crédit Itoh seraient limitées à la *h* valeur des marchandises de Hong Kong f.o.b., plus les frais d'inspection le cas échéant. Dans la lettre, Itoh dit n'être aucunement impliquée dans la fixation de la valeur ou dans les arrangements faits avec le pays d'origine. En retour de ce crédit, Itoh *i* devait recevoir une commission de 8.25% des prélevements faits sur les lettres de crédit, ses avances devant être remboursées dans les 90 jours de la

import was not enhanced by this commission which was purely a finance charge for setting up the letters of credit, including the standby cost of the credit for the period of manufacture and the 90 day term from bill of lading date, plus a margin for administration and overhead. In order to provide more security the Berncam Companies assigned to Itoh accounts receivable from the sale of the garments imported under the said letters of credit and it was provided that title to the garments would remain with Itoh until all indebtedness had been paid. Itoh was advised by its counsel that its position while the garments were in transit prior to sale and shipment by the Berncam Companies to their clients would have been unacceptable, which is why it was provided that title would remain with Itoh until payment in full.

This letter does appear to confirm the contents of the memorandum of agreement entered into on December 22, 1975, between Itoh and the Berncam Group of Companies including the defendant herein Kay Silver Inc. Plaintiff relies on paragraph 1 of the agreement which reads as follows:

The Guarantor\* and the companies agree that goods and garments imported under letters of credit granted by Itoh shall be separate from other inventory of the Companies and recognize that ownership in and title to such goods and garments shall not pass to the Guarantor or any of the Companies purchasing and shall remain with Itoh until full payment for the said goods and garments has been made subject to the risk passing to the buyer upon acceptance of a shipment by a common carrier which acceptance shall be deemed to constitute good delivery.

The agreement between Kay Silver Inc. and Camden Trading Ltd. of May 9, 1975, provided that Camden Trading Ltd. would purchase garments on behalf of Kay Silver Inc. in Hong Kong, inspect same, including the packing, and release payment to the manufacturers when conditions of the orders placed had been complied with. Camden Trading Ltd. would also perform follow-up procedures but any changes of terms in purchase orders must be confirmed by Kay Silver Inc. For this service Camden Trading Ltd. was to

\* Guarantor in the agreement was Berncam International Industries Ltd.

date du connaissement pour chaque prélèvement. La lettre rappelle que la valeur des marchandises au moment de l'importation n'est pas haussée par cette commission qui n'est qu'une charge financière fournie en contrepartie des lettres de crédit, incluant le coût intérimaire (*standby*) du crédit pour la période de la fabrication et pour les 90 jours de délai à compter de la date du connaissement, plus un coussin pour les frais généraux et d'administration. En guise de sûreté supplémentaire, les compagnies Berncam transportèrent à Itoh ses comptes à recevoir provenant de la vente des vêtements importés en vertu desdites lettres de crédit et il fut stipulé qu'Itoh conserverait la propriété des vêtements tant que la dette ne serait pas entièrement remboursée. Les avocats d'Itoh l'avaient avisée que sa position, pendant que les vêtements demeuraient en transit, avant vente et expédition par les compagnies Berncam à leurs clients, serait précaire, aussi fut-il stipulé qu'Itoh conserverait la propriété des marchandises jusqu'à paiement complet.

Cette lettre paraît confirmer le contenu de la convention conclue le 22 décembre 1975 par Itoh et le groupe de compagnies Berncam, y inclus la défenderesse en l'espèce, Kay Silver Inc. La demanderesse invoque le paragraphe 1 de la convention, que voici:

[TRADUCTION] Le garant\* et les compagnies sont convenues que les marchandises et vêtements importés en vertu des lettres de crédit fournies par Itoh seront séparés des autres stocks des compagnies et ils reconnaissent qu'Itoh conservera la propriété de ces marchandises et vêtements qui ne passera pas au garant ni aux autres compagnies acheteuses avant paiement complet desdites marchandises et vêtements, aux risques de l'acheteur, sur acceptation de l'expédition, par un transporteur public, acceptation qui sera présumée constituer bonne livraison.

La convention du 9 mai 1975, intervenue entre Kay Silver Inc. et Camden Trading Ltd., stipulait que Camden Trading Ltd. achèterait les vêtements au nom de Kay Silver Inc. à Hong Kong, les inspecterait, en vérifierait même l'emballage, et payerait les fabricants une fois assurée du respect des conditions des commandes. Camden Trading Ltd. s'occuperait aussi de toutes les mesures subséquentes nécessaires mais tout changement dans les conditions d'achats devrait être confirmé par Kay Silver Inc. En contrepartie Camden Trading Ltd.

\* La Berncam International Industries Ltd. était le garant selon la convention.

receive from Kay Silver Inc. 10% of the purchase price for the merchandise purchased in Hong Kong. It is admitted in the admissions produced that Camden Trading Company was not a supplier of merchandise but only an agent of defendant Kay Silver Inc., and the terms of this agreement bear that out.

It is also evident that Itoh was not actually purchasing the merchandise or importing it on its own account for resale to defendant or any of the Berncam Companies. If this had been the case the mark-up would surely have been more than 8¼% financing charge which it made for its financing service.

What seems to have caused the problem is that Camden Trading Ltd. instead of acting through its principal Kay Silver Inc. adopted the practice of invoicing C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. for the amount of the merchandise plus its 10% fee and Itoh would then in turn bill Kay Silver Inc. the amount of this invoice which it had paid to Camden Trading Ltd. adding its 8¼% commission. Why Camden Trading Ltd. adopted this practice instead of billing its principal Kay Silver Inc. which in turn would have forwarded the billing to Itoh for payment, since Itoh was providing the funds, is unexplained, since there is nothing in any of the agreements to indicate any relationship whatsoever between Camden Trading Ltd. and C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. Camden Trading Ltd. must have learned that Itoh was providing the funds however and simply billed it direct.

Sections 41(1) and 42(2) of the *Customs Act* read respectively as follows:

41. (1) Notwithstanding anything in this Act, where the value for duty as determined under sections 36 to 40 is less than the amount for which the goods were sold to the purchaser in Canada, exclusive of all charges thereon after their shipment from the country of export, the value for duty shall be the amount for which the goods were sold, less the amount, if any, by which the fair market value of the goods has decreased between the time of purchase and the time of exportation.

42. ...

(2) There shall be added to the value for duty as determined under sections 36 to 41 the amount of consideration or money value of any special arrangement between the exporter and the importer, or between any persons interested therein, because of

recevrait de Kay Silver Inc. 10% du prix des marchandises achetées à Hong Kong. Dans les admissions produites, il est reconnu que Camden Trading Company n'était pas le fournisseur mais uniquement l'agent de la défenderesse Kay Silver Inc.; d'ailleurs cela ressort des stipulations de cette convention.

Il est aussi évident qu'Itoh n'achetait pas vraiment les marchandises ni ne les importait pour son propre compte pour les revendre à la défenderesse ou à une autre des compagnies Berncam. Si cela avait été le cas, la majoration aurait sûrement été supérieure au 8¼% demandé pour le crédit fourni.

Ce qui semble avoir été à l'origine du problème, c'est que Camden Trading Ltd., au lieu d'agir par l'intermédiaire de son mandant, Kay Silver Inc., avait pris l'habitude de facturer à C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. le montant de la marchandise, plus un droit de 10%, Itoh facturant à son tour Kay Silver Inc. pour le montant de la facture payée à Camden Trading Ltd., ajoutant aussi son 8¼% de commission. Pourquoi Camden Trading Ltd. a-t-elle adopté cette pratique au lieu de présenter le compte à son mandant, Kay Silver Inc., qui à son tour aurait demandé paiement d'Itoh, puisque c'était Itoh qui fournissait les fonds, demeure inexplicable; rien dans les conventions ne permet de découvrir une relation quelconque entre Camden Trading Ltd. et C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. Camden Trading Ltd. doit cependant avoir appris que c'était Itoh qui fournissait les fonds et lui a simplement présenté directement le compte.

Les articles 41(1) et 42(2) de la *Loi sur les douanes* se lisent comme suit:

41. (1) Nonobstant toute disposition de la présente loi, lorsque la valeur imposable déterminée selon les articles 36 à 40 est inférieure au montant auquel les effets ont été vendus à l'acheteur, au Canada, non compris les frais sur lesdits effets après leur expédition du pays d'exportation, la valeur imposable doit être le montant auquel les effets ont été vendus, moins le montant, le cas échéant, qui représente la diminution de la juste valeur marchande des effets entre le moment de l'achat et celui de l'exportation.

42. ...

(2) On doit ajouter à la valeur imposable, déterminée selon les articles 36 à 41, le montant de la cause ou considération ou de la valeur en argent de tout arrangement spécial entre l'exportateur et l'importateur, ou entre toutes personnes y

the exportation or intended exportation of such goods, or the right to territorial limits for the sale or use thereof.

The Customs Memorandum D46-26 reads in part as follows:

The normal functions of a buying agent are to facilitate the buying, documentation, inspection, shipping and payment of goods out of funds provided by the purchaser. Payments made by purchasers in Canada to their agents for performing the normal services of a buying agent are not considered to be a dutiable charge, even though such agent may be the exporter of record for Customs purposes.

However, should an agent take title to the goods and become a principal in the transaction, any additional charge made to the purchaser in Canada is held to be part of the amount for which the goods were sold and may, therefore, be dutiable pursuant to the provisions of section 41(1).

Reference was made by both parties to Tariff Board Appeal No. 1060, *Woodward Stores Limited v. The Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise*<sup>2</sup> in which by virtue of an arrangement very similar to that in the present case Woodward Stores Limited of Vancouver bought merchandise in Japan, acting through an agent Amerex who provided services very similar to those provided by Camden Trading Company in the present case. The issue before the Board was the proper construction to be placed on section 42(2) of the *Customs Act (supra)*. Amerex was the exporter and prepared the export documents, but reference was made to the decision of Jackett P., as he then was, in *The Queen v. Singer Manufacturing Company*<sup>3</sup> in which he stated at pages 135-136:

... if a person carrying on business in Canada orders goods from a United States manufacturer to be sent to him at his place of business in Canada, the United States manufacturer is the exporter and the Canadian business man is the importer, regardless of whether or not the goods are sent under a contract of carriage which places possession, legal title and risk in the purchaser at some point in the United States. Not only do I think that that is the ordinary use of such terms when the person carrying on business in Canada is a Canadian who never leaves Canada and makes all the arrangements by mail; but I think a person carrying on business in Canada is none the less an importer into Canada (and his supplier is an exporter) even though he makes all arrangements in respect of the despatch of the goods by a United States manufacturer to his Canadian establishment through an office of his own in the United States.

<sup>2</sup> The *Canada Gazette*, Part I, April 26, 1975, page 1574.

<sup>3</sup> [1968] 1 Ex.C.R. 129.

intéressées, en raison de l'exportation desdits effets, ou de leur exportation projetée, ou du droit à des limites territoriales en vue de leur vente ou utilisation.

Le mémorandum des douanes D46-26 se lit en partie comme suit:

Les fonctions normales d'un commissionnaire d'achat sont de faciliter l'achat, la documentation, l'inspection, l'expédition et le paiement des marchandises en se servant des fonds fournis par l'acheteur. Les paiements faits par les acheteurs au Canada à leurs mandataires pour l'exécution des services normaux d'un commissionnaire d'achat ne sont pas considérés comme des frais imposables, même si ce commissionnaire peut être l'exportateur enregistré aux fins des douanes.

Cependant, si un agent acquiert la propriété des marchandises et devient un commettant dans la transaction, tous frais supplémentaires imputés à l'acheteur au Canada sont considérés comme faisant partie du montant pour lequel les marchandises ont été vendues et peuvent, en conséquence, être imposables en vertu des dispositions de l'article 41(1).

Les deux parties se sont référées à l'appel de la Commission du tarif n° 1060, *Woodward Stores Limited c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et accise*<sup>2</sup>, dans lequel, en vertu d'un arrangement fort semblable à celui en l'espèce, Woodward Stores Limited de Vancouver achetait des marchandises au Japon par l'intermédiaire de son agent Amerex, lequel lui fournissait des services forts similaires à ceux fournis par Camden Trading Company en l'espèce. Pour résoudre le litige, la Commission a dû interpréter l'article 42(2) de la *Loi sur les douanes* (précitée). Amerex agissait comme exportateur et avait préparé les documents d'exportation; cependant on a cité une décision du président Jackett, alors juge à la Cour de l'Échiquier, dans l'affaire *La Reine c. Singer Manufacturing Company*<sup>3</sup>, où il a dit, aux pages 135 et 136:

[TRADUCTION] ... si un homme d'affaires au Canada commande des marchandises d'un fabricant des États-Unis pour qu'elles lui soient envoyées à sa place d'affaires au Canada, le fabricant américain devient l'exportateur et l'homme d'affaires canadien, l'importateur, indépendamment du fait que les marchandises aient été expédiées en vertu d'un contrat de transport qui attribue la possession, la propriété et le risque à l'acheteur alors que les marchandises sont encore aux États-Unis. Non seulement suis-je d'avis que c'est là l'usage habituel de ces termes lorsque celui qui fait affaires au Canada est un Canadien qui ne quitte jamais le Canada et fait tous ses arrangements par la poste, mais je pense aussi que celui qui fait affaires au Canada n'en est pas moins un importateur (et son fournisseur un exportateur) même s'il fait tous ses arrangements relatifs aux marchandises qu'un fabricant américain lui

<sup>2</sup> *La Gazette du Canada*, Partie I, 26 avril 1975, page 1574.

<sup>3</sup> [1968] 1 R.C.É. 129.

The essential feature in my view is that the exporter must be the person in the foreign country who sends the goods into Canada and the importer must be the person to whom they are sent in Canada.

In its decision the Board stated at page 1580:

In the Board's view, the transaction described in this appeal is clearly one between a Canadian purchaser, the appellant and a Japanese vendor, Sakai Export Bicycle Co. Ltd. There can be no doubt that this purchaser-vendor relationship existed from the moment the appellant's buyer, Mr. Campbell, agreed to the purchase of the goods in issue until they were paid for and shipped from Japan. Moreover, it is clear that both parties fully understood the role of Amerex in the transaction as an agent hired by the appellant to facilitate the buying, documentation, inspection, shipping and payment of the goods.

This simple transaction would not have come before the Board had it not been for the appearance of Amerex on documents as the buyer, for account of Woodward's, of the goods from Sakai, the issuer of invoices to the appellant, the drawer of a bill of exchange, the shipper on a bill of lading and the exporter of the goods on the Canadian Customs M-A form. By these actions Amerex became the exporter of record for purposes of the Customs Act.

The Board found that section 42(2) is not applicable as the agreement between Woodward's and Amerex was not "a special arrangement" within the meaning of that section which is intended to deal with special arrangements having the effect of reducing the true value for duty of goods for export. The arrangement was found to be a normal one. At page 1581 the Board stated:

Commissions paid to a purchasing agent for services rendered are part of an importer's legitimate cost of doing business; just as the travelling expenses of buyers or the maintenance of buying offices abroad are legitimate costs of importing. Nothing in sections 36 to 44 suggests that an importer's buying costs should be included in calculating value for duty.

The Board concluded at page 1581:

In the opinion of the Board the arrangement between the appellant and Amerex appears to have been a normal arrangement for handling the imported goods in issue and the cost of this arrangement, in the form of a commission paid to Amerex, appears to be a normal buying cost. The appearance of Amerex' name on export documents makes it the exporter for Customs purposes, but in no way changes its role as an agent. No evidence was submitted to show that the services of Amerex were anything else but the services of an agent acting on behalf of an importer . . . .

envoi, au Canada, par l'intermédiaire d'une de ses succursales aux États-Unis. La caractéristique essentielle, à mon avis, c'est que l'exportateur est un résident d'un pays étranger qui expédie des marchandises au Canada et l'importateur, celui à qui elles sont envoyées au Canada.

<sup>a</sup> Dans sa décision la Commission dit à la page 1580:

<sup>b</sup> De l'avis de la Commission, l'opération exposée dans le présent appel a manifestement eu lieu entre un acheteur canadien, l'appelante, et un vendeur japonais, la Sakai Export Bicycle Co. Ltd. Il ne peut y avoir aucun doute que cette relation acheteur/vendeur a existé à partir du moment où l'acheteur de l'appelante, M. Campbell, a convenu d'acheter les marchandises en litige jusqu'à ce qu'elles eurent été payées et expédiées du Japon. De plus, il est clair que les deux parties ont pleinement compris le rôle de l'Amerex dans l'opération, soit celui d'intermédiaire engagé par l'appelante pour faciliter l'achat, la documentation, l'inspection, l'expédition et le paiement des marchandises.

<sup>c</sup> Cette opération simple n'aurait pas été soumise à la Commission si l'Amerex n'avait pas figuré sur les documents en tant que l'acheteur, pour le compte de la Woodward, des marchandises en provenance de la Sakai, en tant que l'auteur des factures adressées à l'appelante, le tireur d'une lettre de change, l'expéditeur inscrit sur un connaissement et l'exportateur des marchandises sur la formule M-A des douanes canadiennes. Par ces actions, l'Amerex est devenue l'exportateur inscrit aux fins de la *Loi sur les douanes*.

<sup>d</sup> La Commission jugea que l'article 42(2) ne s'appliquait pas puisque la convention intervenue entre Woodward's et Amerex n'était pas «un arrangement spécial» au sens de cet article, lequel vise les arrangements spéciaux ayant pour effet de réduire la valeur réelle imposable des marchandises exportées. L'arrangement fut jugé normal. A la page 1581 la Commission dit:

<sup>e</sup> Les commissions payées par l'importateur à son acheteur en ce qui concerne des services rendus font partie du coût légitime entraîné par les affaires qu'exerce l'importateur; tout comme les frais de voyage des acheteurs ou l'entretien de bureaux d'achat à l'étranger sont des coûts d'importation légitimes. Rien aux articles 36 à 44 ne donne à entendre que les frais d'achat d'un importateur doivent être compris dans le calcul de la valeur imposable.

<sup>f</sup> La Commission conclut à la même page:

<sup>g</sup> De l'avis de la Commission, l'arrangement conclu entre l'appelante et l'Amerex semble avoir été un arrangement normal en vue de la manutention des marchandises en litige, et le coût de cet arrangement, sous la forme d'une commission payée à l'Amerex, semble constituer des frais d'achat normaux. La mention du nom de l'Amerex sur les documents d'exportation fait d'elle l'exportateur aux fins des douanes, mais ne change son rôle d'aucune façon en tant que représentant. Il n'a été présentée aucune preuve que les services de l'Amerex aient été autre chose que ceux d'un représentant agissant au nom d'un importateur . . . .

I may add that this decision, with which I agree, is fully in line with the Memorandum D46-26 (*supra*) of Customs and Excise dealing with buying commissions (*supra*).

The financing charges of C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. fall into the same category and add nothing to the value for duty of the goods. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. although retaining ownership of the goods until the payment of the sums due by Kay Silver Inc. in order to secure the amounts advanced by letters of credit and the commission of Camden Trading Company for its services, and although it was invoiced direct by Camden Trading Company, cannot be said to be the purchaser or importer when the true nature of the agreement is analyzed.

I now turn to the question of penalty. Since I have found that the amount of \$10,270.27 claimed as the result of calculations made pursuant to subparagraph d) of paragraph 6 for the inspection fees of 10% of Camden Trading Company and financing services of 8¼% of C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. cannot be properly included in value for duty and should not be claimed, no question of penalty arises with respect to this amount. However the general issue of when a penalty can properly be claimed pursuant to section 192(1)(c) of the *Customs Act*, and whether it is applicable with respect to the other amounts of additional duty which defendant now admits to be owing pursuant to subparagraphs a), b) and c) of paragraph 6 of the declaration remains to be considered.

The said section 192(1)(c) reads as follows:

**192. (1)** If any person

(c) in any way attempts to defraud the revenue by avoiding the payment of the duty or any part of the duty on any goods of whatever value;

such goods if found shall be seized and forfeited, or if not found but the value thereof has been ascertained, the person so offending shall forfeit the value thereof as ascertained, such forfeiture to be without power of remission in cases of offences under paragraph (a).

It is to be noted that this is in a section of the Act headed "Smuggling". Paragraphs (a) and (b) deal with smuggling or clandestinely introducing goods into Canada or attempting to pass through the

J'ajouterais que cette décision, à laquelle je souscris, est entièrement dans la ligne du mémorandum D46-26 (précité) de douanes et accise relatif aux commissions d'achat (précité).

<sup>a</sup> Les frais de crédit de C. Itoh & Co. (Canada) Ltd. tombent dans la même catégorie et n'ajoutent rien à la valeur imposable des marchandises. C. Itoh & Co. (Canada) Ltd., même en conservant la propriété des marchandises jusqu'à paiement de ce que lui devait Kay Silver Inc., afin de garantir les sommes qu'avançaient les lettres de crédit et la commission que Camden Trading Company percevait pour ses services, et même en dépit du fait que Camden Trading Company facturait directement, <sup>b</sup> ne peut être considérée comme l'acheteur ou l'importateur lorsqu'on analyse la véritable nature de la convention.

J'examine maintenant la question de la pénalité. <sup>d</sup> Comme j'ai déjà jugé que les \$10,270.27 réclamés par suite des calculs faits conformément au sous-paragraphe d) du paragraphe 6, pour les frais d'inspection de 10% de Camden Trading Company et les charges financières de 8¼% de C. Itoh & Co. (Canada) Ltd., ne peuvent être inclus dans la valeur imposable et ne devraient pas être demandés, aucune pénalité ne peut être imposée relativement à ce montant. Toutefois il reste à savoir si, en général, une pénalité peut à bon droit être exigée conformément à l'article 192(1)c) de la *Loi sur les douanes* et si cela s'applique aux autres droits supplémentaires que la défenderesse reconnaît maintenant devoir conformément aux sous-paragraphe a), b) et c) du paragraphe 6 de la déclaration.

Voici le texte dudit article 192(1)c):

**192. (1)** Si quelqu'un

<sup>h</sup> c) tente, de quelque manière de frauder le revenu en évitant de payer les droits ou quelque partie des droits sur des marchandises de quelque valeur que ce soit;

<sup>i</sup> ces marchandises, si elles sont trouvées, sont saisies et confisquées, ou, si elles ne sont pas trouvées, mais que la valeur en ait été constatée, la personne ainsi coupable doit remettre la valeur établie de ces marchandises, cette remise devant être faite sans faculté de recouvrement dans le cas de contraventions prévues à l'alinéa a).

On notera que l'article apparaît dans une section de la Loi intitulée «Contrebande». Les alinéas a) et b) portent sur la contrebande, sur l'introduction clandestine de marchandises au Canada et sur les

custom-house any false, forged or fraudulent invoice. Paragraph (c) refers to "attempts to defraud the revenue". All this would infer the existence of what in criminal law is referred to as "mens rea". Section 248(1) of the Act however provides that the burden of proof lies upon the owner or claimant of the goods or the person whose duty it was to comply with this Act, so that the jurisprudence has been strict in its interpretation of these sections of the Act. In the unreported case of *The Queen v. Mondey Corporation Limited*, No. T-866-72 a judgment dated March 20, 1974, Addy J. made a very thorough review of the jurisprudence in the matter although the penalty involved was only \$35.76 for an indebtedness of \$60.76 admitted by the defendant on a total claim for \$21,283.87. In that case paragraph (b) of subsection 192(1) was involved dealing with making out a false invoice. At page 10 of his judgment Addy J. states:

All of these words imply something fraudulent, something furtive or an intention to deprive the Crown of revenue. From the fraudulent element contained in all of these expressions, it appears that Parliament intended the word "false" to include an element of blameworthy intention and did not intend the word to be merely synonymous of "incorrect" or "erroneous". It would seem therefore that, in order to result in forfeiture under section 192, there must exist an intention on the part of a person to deprive the Crown of some duty. Altogether apart from section 248 of the Act, which relates to onus, the intention required in section 192 would normally be implied by the mere fact that the declaration as to value was not a true one, if no evidence were led by the defendant which would tend to contradict or negate any wilful or improper conduct or intention on the part of the person importing the goods.

In the present case while there was no actual evidence as to why the declarations made by defendant's agents with respect to subparagraphs a), b) and c) of paragraph 6 of plaintiff's declaration in failing to declare that part of the goods contained appliqués, thereby avoiding duty of \$1,152.12, in failing to include in the value for duty of part of the goods, style and pattern charges, paid by defendant, thereby avoiding duty of \$58.83 and in failing to include in the value for duty of part of the goods a commission of 10% paid to World Knits of New York, U.S.A. thereby avoiding duties of \$2,715.29, it appears highly improbable that in declarations involving total amounts of \$261,264.17 the omission of an expla-

tatives de faire passer à la douane des factures fausses, forgées ou frauduleuses. L'alinéa c) parle de «[tentative] de frauder le revenu». Tout cela laisse supposer l'existence de ce qu'en droit pénal on appelle l'élément moral, la «mens rea». Cependant, l'article 248(1) de la Loi dispose que c'est au propriétaire des marchandises, à celui qui les réclame ou à la personne qui avait l'obligation de respecter la Loi que revient la charge de la preuve, de sorte que la jurisprudence a interprété étroitement ces articles de la Loi. Dans l'affaire, non publiée, *La Reine c. Mondey Corporation Limited*, n° du greffe T-866-72, un jugement daté du 20 mars 1974, le juge Addy fait une revue fort exhaustive de la jurisprudence en la matière, quoique la pénalité impliquée ait été de \$35.76 uniquement, pour une dette de \$60.76, reconnue par la défenderesse, sur une réclamation totale de \$21,283.87. Dans cette affaire, c'est l'alinéa b) du paragraphe 192(1), relatif à l'établissement d'une facture fausse, qui était en cause. Aux pages 10 et 11 de son jugement, le juge Addy dit:

Tous [ces mots] impliquent quelque chose de frauduleux, quelque chose de furtif ou une intention de priver la Couronne d'un revenu. De l'élément de fraude contenu dans toutes et chacune de ces expressions, il ressort que le Parlement a voulu inclure dans le mot «fausse» un élément d'intention répréhensible et n'a pas voulu que ce mot soit un simple synonyme d'«incorrecte» ou d'«erronée». Par conséquent, il semble que pour qu'il y ait confiscation en vertu de l'article 192, il doit exister, de la part d'une personne, une intention de priver la Couronne de certains droits de douane. Sans rapport aucun avec l'article 248 de la Loi, lequel a trait au fardeau de la preuve, l'intention requise dans l'article 192 serait normalement implicite dans le simple fait que la déclaration relative à la valeur soit fausse, si la défenderesse n'apporte aucune preuve tendant à contredire ou nier une conduite ou une intention volontairement frauduleuse ou irrégulière de la part de l'importateur de marchandises.

En l'espèce, bien qu'il n'y ait aucune preuve qui explique pourquoi les déclarations des agents de la défenderesse relatives aux sous-paragraphes a), b) et c) du paragraphe 6 de la déclaration de la demanderesse ne disent pas qu'une partie des marchandises contenait des appliqués, ce qui évitait de payer des droits de \$1,152.12, pourquoi elles n'incluent pas, dans la valeur imposable d'une partie des marchandises, la façon payée par la défenderesse, évitant ainsi des droits de \$58.83, et pourquoi elles n'incluent pas non plus, dans la valeur imposable d'une partie des marchandises, la commission de 10% payée à World Knits de New York aux États-Unis, évitant par là des droits de \$2,715.29, il apparaît hautement improbable que

nation of comparatively minor inaccuracies leading to claims for relatively small additional amounts of duty were improperly made with intent to reduce the duties. While plaintiff contends that these omissions, which defendant now admits, indicate that false invoices were made at least with respect to some of the merchandise, and that this taints all the declarations as it constitutes an attempt to avoid payment of part of the duties, I cannot conclude that these omissions by defendant's agents in a few of the declarations (of which there were a great many) is indicative of a general intent to defraud, rather than merely being clerical inaccuracies made in good faith. Nothing in the evidence indicates any fraudulent intent on the part of defendant or its agents. However in the case before him Addy J. concluded at page 11:

In the case at bar, although innocent intent and clerical error were pleaded in the statement of defence, there was no evidence of any kind adduced at trial as to what the clerical error was or where or how it occurred, or to establish good faith or lack of intention to undervalue, on the part of the defendant; the mere statement that there was a clerical error, without more, is not sufficient. Even if proof of good faith or of an innocent intent would exempt a person from the operation of section 192, it seems clear to me that, once undervaluation for duty purposes has been established, the defendant would be obliged to adduce some credible evidence of good faith and of lack of blame-worthy conduct on its part.

He therefore upheld the penalty.

I reach the same conclusion with respect to the three amounts which defendant now admits owing, totalling \$3,926.24, so a penalty of a similar amount can therefore be properly imposed on the basis of the policy adopted by the Minister in remitting the claim for forfeiture but imposing a penalty equal to the sum of the additional duties.

On this basis judgment will be rendered in favour of plaintiff for \$7,852.48 with costs of an action for that amount.

dans des déclarations impliquant un total de \$261,-264.17, l'omission d'expliquer des inexactitudes comparativement mineures, n'autorisant de réclamer que des droits supplémentaires relativement peu importants, ont été irrégulièrement faites, avec intention de réduire les droits payables. La demanderesse soutient que ces omissions, que reconnaît la défenderesse, montrent que de fausses factures ont été faites au moins en ce qui concerne certaines marchandises et que cela vicie toutes les déclarations, constituant une tentative de ne pas payer une partie des droits; je ne saurais cependant conclure que ces omissions, par les agents de la défenderesse, dans quelques-unes seulement des déclarations (et il y avait un grand nombre de déclarations) révèlent une intention générale de frauder, qu'il ne s'agit pas au contraire de simples inexactitudes d'écriture, faites de bonne foi. Rien dans la preuve administrée ne permet de conclure à une intention frauduleuse de la part de la défenderesse ou de ses agents. Mais dans l'affaire dont il était saisi, le juge Addy a conclu, à la page 11:

En l'espèce, bien que l'exposé de la défense fasse valoir l'innocence de l'intention et l'existence d'une erreur involontaire de calcul, aucune preuve n'a été apportée au procès sur ce en quoi consistait cette erreur et sur la façon dont elle s'est produite; de plus, la défenderesse n'a pas tenté d'établir sa bonne foi ou son absence d'intention de sous-évaluer; la simple déclaration, sans plus, qu'il y avait eu erreur de calcul, n'est pas suffisante. Même si la preuve de bonne foi ou d'intention innocente exempterait une personne de l'application de l'article 192, il est clair à mes yeux que lorsqu'une sous-évaluation aux fins de droits de douane a été établie, la défenderesse a l'obligation d'apporter quelque preuve valable de sa bonne foi et d'absence de conduite répréhensible de sa part.

Je maintiens donc la pénalité.

J'en viens à la même conclusion pour ce qui est des trois montants que la défenderesse reconnaît maintenant devoir, soit un total de \$3,926.24; aussi une pénalité d'un montant semblable pourra à bon droit être imposée conformément à la politique qu'a adoptée le Ministre d'abandonner la demande de confiscation mais d'imposer une pénalité égale à la somme des droits supplémentaires à payer.

Jugement sera donc rendu sur cette base, en faveur de la demanderesse, pour \$7,852.48, avec les dépens d'une action de ce montant.