

Lafleur Estate (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

Trial Division, Walsh J.—Montreal, November 26; Ottawa, December 14, 1973 and January 10, 1974.

Income tax—Preliminary decision of Tax Review Board—Jurisdiction of Federal Court to review—Income Tax Act, ss. 171, 172.

The Tax Review Board, by a preliminary decision, confirmed that the Minister of National Revenue had authority under section 46(4)(a)(i) (R.S.C. 1952, c. 148 prior to the amendment effected by 1970-71-72, c. 63, s. 1) to reassess the income of the late *L* for the years 1954 to 1962 inclusive on the ground of the latter's misrepresentation or fraud. The plaintiff appealed but the defendant petitioned for a determination as to whether the Federal Court has jurisdiction to hear an appeal from the preliminary decision of the Tax Review Board.

Held, the question is answered in the negative, i.e., the Federal Court has no jurisdiction under the Act to hear an appeal from a preliminary or interlocutory decision. The plaintiff's appeal was premature since the "judgment" rendered by the Board was not a "decision" within the meaning of section 172(1) from which an appeal can be brought to the Federal Court.

PETITION for the determination of a question of law.

COUNSEL:

Michel Cogger for plaintiff.

Marie-Claude Frenette-Coutu for defendant.

SOLICITORS:

Geoffrion and Prud'homme, Montreal, for plaintiff.

Deputy Attorney General of Canada for defendant.

WALSH J.—This is a petition by defendant to determine a question of law set out as follows:

[TRANSLATION] Has the Federal Court, Trial Division, jurisdiction to hear the action brought before it by plaintiff on July 20, 1973 in view of the fact that the said action results from a preliminary decision of the Tax Review Board, which decision neither allowed nor dismissed the

La succession Lafleur (Demanderesse)

c.

La Reine (Défenderesse)

^a Division de première instance, le juge Walsh—Montréal, le 26 novembre; Ottawa, le 14 décembre 1973 et le 10 janvier 1974.

^b *Impôt sur le revenu—Décision préliminaire de la Commission de révision de l'impôt—La Cour fédérale est-elle compétente pour l'examiner—Loi de l'impôt sur le revenu, art. 171, 172.*

^c La Commission de révision de l'impôt a confirmé, dans une décision préliminaire, que le ministre du Revenu national avait le pouvoir, en vertu de l'article 46(4)(a)(i) (S.R.C. 1952, c. 148 avant les modifications apportées par 1970-71-72, c. 63, art. 1), d'établir une nouvelle cotisation à l'impôt sur le revenu de feu *L* pour les années 1954 à 1962 inclusivement, au motif que ce dernier avait fait une présentation erronée ou commis quelque fraude. La demanderesse interjeta appel, mais la défenderesse présenta une requête ^d portant sur le point de savoir si la Cour fédérale a compétence pour entendre un appel d'une décision préliminaire de la Commission de révision de l'impôt.

^e *Arrêt*: la question reçoit une réponse négative, savoir, la Cour fédérale n'a pas compétence en vertu de la loi pour entendre un appel d'une décision préliminaire ou interlocutoire. L'appel de la demanderesse était prématuré puisque le «jugement» de la Commission n'était pas, au sens de l'article 172(1), une «décision» dont on peut interjeter appel à la Cour fédérale.

^f REQUÊTE pour faire déterminer une question de droit.

AVOCATS:

Michel Cogger pour la demanderesse.

^g *Marie-Claude Frenette-Coutu* pour la défenderesse.

PROCUREURS:

^h *Geoffrion et Prud'homme*, Montréal, pour la demanderesse.

Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

^j LE JUGE WALSH—Il s'agit d'une requête présentée par la défenderesse pour faire déterminer la question de droit suivante:

La Cour fédérale, Division de première instance, a-t-elle compétence pour entendre l'action déposée devant elle par la demanderesse en date du 20 juillet 1973, vu que ladite action fait suite à une décision préliminaire de la Commission de révision de l'impôt, laquelle décision n'admettait ni

appeal brought before the said Board by plaintiff, but only confirmed that the Minister of National Revenue had the authority to issue income tax assessments on the income of the late J. S. Robert Lafleur by virtue of section 46(4)(a)(i) of the *Income Tax Act* (R.S.C. 1952, c. 148) because the latter had made a misrepresentation or had committed a fraud for each of the tax years assessed?¹

The years in question are 1954 to 1962 inclusive which were reassessed on May 2, 1968. Plaintiff objected and the reassessments were confirmed by the Minister in accordance with the Act and an appeal was then brought to the Tax Review Board. Although the declaration in the proceedings brought before this Court asking that the reassessments be annulled states that the said Board rejected appellant's appeal by judgment dated March 29, 1973 and although the decision of the Board is entitled "Judgment" it is common ground between the parties that the only issue argued before the Board was the question of the right of the Minister to reassess for a period more than four years from the date of the original assessment on the basis of misrepresentation of fraud in filing the returns for the years in question, and that the question of the amount of tax to be paid as a result of these reassessments was not argued before or decided by the Board. The "Judgment" reads:

The respondent having proved that the late Robert Lafleur, Esq., made misrepresentations in filing his return of income in respect of each of the taxation years 1954 to 1962 inclusively,

It is hereby decided that the respondent is entitled to proceed with new assessments for the said years.

Plaintiff contends that there is a right to appeal to this Court from the said decision and that it is desirable that the right to make these reassessments should be settled as, if the appeal is successful and leads to a final judgment in favour of plaintiff, the reassessments would automatically fail, so that it would only be in the event that the appeal is not successful that the Board would have to continue with the hearing of the appeal for the years in question and determine whether the assessments made

ne rejetait l'appel interjeté devant ladite commission par la demanderesse, mais ne faisait que confirmer que le ministre du Revenu national avait l'autorité pour émettre les cotisations d'impôt sur le revenu à l'endroit de feu J. S. Robert Lafleur en vertu de l'article 46(4)a(i) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (1952, S.R.C. c. 148), puisque ce dernier avait fait une présentation erronée ou commis quelque fraude pour chacune des années d'imposition cotisées.¹

Les années en cause sont les années 1954 à 1962 inclusivement, pour lesquelles furent établies, le 2 mai 1968, des nouvelles cotisations. La demanderesse les ayant contestées, elles furent confirmées par le Ministre conformément à la loi; un appel fut alors interjeté devant la Commission de révision de l'impôt. Bien que la déclaration déposée devant cette Cour pendant la procédure demandant l'annulation des nouvelles cotisations déclare que ladite Commission a rejeté l'appel interjeté par l'appelante par un jugement daté du 29 mars 1973 et bien que la décision de ladite Commission s'intitule «Jugement», il est admis que le seul point en litige devant la Commission concernait le droit du Ministre de procéder à de nouvelles cotisations pour une période remontant à plus de quatre ans avant la date de la première cotisation, en raison d'une présentation erronée ou d'une fraude commise en produisant les déclarations pour les années en cause; il est admis en outre que la question du montant de l'impôt à payer en conséquence de ces nouvelles cotisations ne fut pas examinée et ne fit l'objet d'aucune décision de la part de la Commission. Le «Jugement» se lit comme suit:

L'intimé ayant prouvé que feu M^e Robert Lafleur a fait une présentation erronée en produisant ses déclarations de revenu relatives à chacune des années d'imposition 1954 à 1962 inclusivement,

Il est par les présentes décidé que l'intimé est en droit de procéder à de nouvelles cotisations à l'égard desdites années.

La demanderesse prétend qu'elle a le droit d'interjeter appel de ladite décision devant cette Cour et qu'il serait souhaitable que la Cour statue sur le droit de procéder à ces nouvelles cotisations car, si l'appel était accueilli et menait à un jugement définitif en sa faveur, les nouvelles cotisations seraient automatiquement annulées. Ainsi, ce ne serait qu'au cas où l'appel serait rejeté que la Commission devrait continuer l'audition de l'appel concernant les années en cause et déterminer si les nouvelles cotisa-

should be vacated, varied or referred back to the Minister for reconsideration and assessment.

While this would appear to be a very practical manner of proceeding, and counsel agreed that the Tax Review Board usually proceeds on this basis, what we have to determine is whether, under the provisions of the *Income Tax Act* and the *Federal Court Act* an appeal from such a decision is permissible. Section 24 of the *Federal Court Act* merely states:

24. Except as otherwise provided by the Rules, the Trial Division has original jurisdiction to hear and determine all appeals that, under the *Income Tax Act* or the *Estate Tax Act*, may be taken to the Court.

Section 172(1) of the *Income Tax Act* provides:

172. (1) The Minister or the taxpayer may, within 120 days from the day on which the Registrar of the Tax Review Board mails the decision on an appeal under section 169 to the Minister and the taxpayer, appeal to the Federal Court of Canada.

Section 169 reads as follows:

169. Where a taxpayer has served notice of objection to an assessment under section 165, he may appeal to the Tax Review Board to have the assessment vacated or varied after either

- (a) the Minister has confirmed the assessment or reassessed, or
- (b) 180 days have elapsed after service of the notice of objection and the Minister has not notified the taxpayer that he has vacated or confirmed the assessment or reassessed;

but no appeal under this section may be instituted after the expiration of 90 days from the day notice has been mailed to the taxpayer under section 165 that the Minister has confirmed the assessment or reassessed.

Under the heading "Disposal of Appeal" the rights of the Board are set out as follows in section 171(1):

- 171. (1) The Board may dispose of an appeal by
 - (a) dismissing it, or
 - (b) allowing it and
 - (i) vacating the assessment,
 - (ii) varying the assessment, or
 - (iii) referring the assessment back to the Minister for reconsideration and reassessment.

tions devraient être annulées, modifiées ou déferées au Ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation.

a Même si cette manière de procéder semble très pratique, et les avocats admettent que la Commission de révision de l'impôt procède habituellement de cette façon, il nous faut décider de la recevabilité d'un appel contre une telle décision vu les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de la *Loi sur la Cour fédérale*. L'article 24 de la *Loi sur la Cour fédérale* porte simplement que:

c 24. Sauf dispositions contraires des Règles, la Division de première instance a compétence pour entendre et juger tous les appels qui, en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou de la *Loi de l'impôt sur les biens transmis par décès*, peuvent être interjetés devant la Cour.

d L'article 172(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit que:

e 172. (1) Le Ministre ou le contribuable peut, dans les 120 jours de la date où le registraire de la Commission de révision de l'impôt transmet par la poste, au Ministre et au contribuable, la décision concernant un appel basé sur l'article 169, interjeter appel auprès de la Cour fédérale du Canada.

L'article 169 se lit comme suit:

f 169. Lorsqu'un contribuable a signifié un avis d'opposition à une cotisation, prévu à l'article 165, il peut interjeter appel auprès de la Commission de révision de l'impôt, pour faire annuler ou modifier la cotisation

- a) après que le Ministre a ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation, ou
- b) après l'expiration des 180 jours qui suivent la signification de l'avis d'opposition sans que le Ministre ait notifié au contribuable le fait qu'il a annulé ou ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation,

g mais nul appel prévu au présent article ne peut être interjeté après l'expiration des 90 jours qui suivent la date où avis a été expédié par la poste au contribuable, en vertu de l'article h 165, portant que le Ministre a ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation.

Sous l'en-tête «Règlement d'un appel», les droits de la Commission sont décrits à l'article 171(1) de la manière suivante:

- i 171. (1) La Commission peut statuer sur un appel
 - a) en le rejetant, ou
 - b) en l'admettant et
 - (i) annulant la cotisation,
 - (ii) modifiant la cotisation, ou
 - (iii) déférant la cotisation au Ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation.

The Board in the present case did none of these things. The appeal to the Tax Review Board appealed against the assessments for each of the years in question as well as for the years 1963, 1965 and 1966 on the grounds that the amounts added to plaintiff's revenue had been paid to him on account of disbursements incurred or to be incurred for the account of clients and were never paid to him, and secondly that the reassessments for the years 1954 to 1963 (*sic*) were illegal and null by virtue of section 46(4)(b) of the former *Income Tax Act* in force at the time. The decision therefore did not dispose of the appeal but merely of the second issue, namely whether the respondent was entitled to proceed with the reassessments for the years in question. In fact the Reasons for Judgment conclude with the sentence:

This is my finding, and the parties will shortly receive a new notice of hearing for this case, which will undoubtedly require a very lengthy hearing.

It cannot be said, therefore, that plaintiff's appeal was "dismissed", for only one part of it, the objection to the use by the Minister of section 46(4)(a)(i) of the former Act was dismissed, but the question of any change which might be made in the amounts claimed as a result of the reassessments for the years in question and the other years was left unsettled. Certainly the assessment was not, as a result of the "Judgment", either "vacated", "varied" or "referred back to the Minister for reconsideration and reassessment" so that by a strict application of section 171(1) it cannot be said that the Board has "disposed of the appeal". I do not believe therefore that the "Judgment" rendered by the Board on March 29, 1973 is a "decision" within the meaning of section 172(1) from which an appeal can be brought to the Federal Court of Canada.

While no criticism is implied of the manner in which the Board proceeded, I can find no authority in the Act permitting the appeal of what amounts to a preliminary or interlocutory decision. The Board will therefore have to now resume the hearing of the case as foreseen in the Reasons for Judgment, and when a final decision is made disposing of the appeal in one

Dans l'affaire présente, la Commission ne fit rien de tout cela. Devant la Commission de révision de l'impôt, l'appel à l'encontre des cotisations pour toutes les années en cause ainsi que pour les années 1963, 1965 et 1966, fut formé au motif que les sommes ajoutées au revenu de la demanderesse lui avaient été versées à valoir sur des dépenses engagées ou devant être engagées pour le compte de clients et ne lui avaient jamais été versées à titre personnel et, en second lieu, au motif que les nouvelles cotisations pour les années 1954 à 1963 (*sic*) étaient illégales et nulles en vertu de l'article 46(4)b de la *Loi de l'impôt sur le revenu* en vigueur à cette époque. Cette décision n'a donc pas réglé l'appel mais seulement le second point en litige, à savoir le droit de l'intimé de procéder à de nouvelles cotisations pour les années en cause. En fait, les motifs du jugement se terminent par la phrase suivante:

Ceci est mon jugement et les parties recevront, sous peu, un nouvel avis d'audition pour cette cause qui va certainement nécessiter une très longue audition.

On ne peut donc dire que l'appel de la demanderesse a été «rejeté», car une partie seulement de cet appel, l'opposition à l'emploi par le Ministre de l'article 46(4)a(i) de l'ancienne loi, fut rejetée, alors que la question de savoir si les sommes réclamées en conséquence des nouvelles cotisations pour les années en question et les autres années pouvaient être mises en cause n'a pas été réglée. Il est certain que la nouvelle cotisation n'a pas été, par le «Jugement», «annulée», «modifiée» ou «déférée au Ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation» de sorte que, si l'on applique strictement l'article 171(1), on ne peut dire que la Commission a «statué sur cet appel». Je pense donc que le «Jugement» rendu par la Commission le 29 mars 1973 n'est pas, au sens de l'article 172(1), une «décision» de laquelle on peut interjeter appel auprès de la Cour fédérale du Canada.

Sans vouloir critiquer la manière de procéder choisie par la Commission, je ne trouve rien dans la loi qui autorise un appel portant sur ce qui se réduit à une décision préliminaire ou interlocutoire. La Commission devra donc reprendre l'audition de l'affaire, comme cela avait été prévu dans les motifs du jugement, et, lorsqu'une décision définitive sera rendue, sta-

of the ways permitted by section 171(1) of the Act, this decision may then be appealed, at which time the rights of respondent to reassess for the years 1954 to 1962 inclusive on which the present action is based can be dealt with by the Court, together with any appeal made with respect to the amounts involved or for the other years which were reassessed. I therefore find the present proceedings to be premature and answer the question submitted on the question of law in the negative.

In view of the fact that this is the first time that this issue has been raised there will be no costs on this petition.

* * *

REASONS FOR CORRECTING JUDGMENT

WALSH J.—The attorney for defendant by letter addressed to the Administrator of the Court, dated December 21, 1973, no copy of which was apparently sent to attorney for plaintiff, invokes the application of the “slip” rule, which is Rule 337, to correct the pronouncement of the judgment dated December 14, 1973 in that although the question of law was answered in the negative, the pronouncement states: “Petition dismissed without costs”. The point is well made that this might indicate that defendant’s petition seeking determination of a question of law was dismissed whereas the negative answer was that which was sought by defendant.

While the procedure adopted by defendant to invoke the “slip” rule does not comply with Rule 337(5) in that it is not in the form of a motion, the Court can itself make the correction by virtue of Rule 337(6) so I will apply this Rule.

Part of the confusion arises from the procedure adopted by defendant in the first instance, which was by way of a petition for decision of a

tuant sur cet appel conformément à ce qui est autorisé par l’article 171(1) de la loi, il pourra alors être interjeté appel de cette décision. La Cour pourra alors statuer sur le droit de l’intimé de procéder à de nouvelles cotisations pour les années 1954 à 1962 inclusivement, ce qui est le fondement de l’action présente, et elle pourra statuer en même temps sur tout appel portant sur les sommes en question ou sur les nouvelles cotisations établies pour les autres années. Je conclus donc que les procédures actuelles ont été engagées prématurément et je réponds par la négative à la question de droit énoncée dans la requête.

Attendu que c’est la première fois que cette question est soulevée, il n’y aura pas d’adjudication de dépens pour cette requête.

* * *

MOTIFS RELATIFS À LA CORRECTION DU JUGEMENT

LE JUGE WALSH—Par lettre adressée à l’Administrateur de la Cour en date du 21 décembre 1973 et dont apparemment aucune copie n’a été envoyée au procureur de la demanderesse, le procureur de la défenderesse invoque l’application de la règle «concernant les erreurs de rédaction», soit la Règle 337, pour faire corriger le prononcé du jugement du 14 décembre 1973 car, tout en répondant par la négative à la question de droit, le prononcé énonce que: «La requête est rejetée sans frais». On fait à juste titre remarquer que ceci pourrait indiquer que la requête par laquelle la défenderesse cherchait à faire déterminer une question de droit a été rejetée alors que c’est effectivement une réponse négative que la défenderesse cherchait à obtenir.

Bien que la procédure adoptée par la défenderesse pour invoquer la règle «concernant les erreurs de rédaction» ne se conforme pas à la Règle 337(5), car elle ne se présente pas sous la forme d’une requête, la Cour peut, en vertu de la Règle 337(6), effectuer de son propre chef la correction; c’est donc cette règle que je vais appliquer.

Une partie de la confusion est imputable en premier lieu à la procédure adoptée par la défenderesse qui a présenté une requête visant

question of law by virtue of Rule 474 and merely asks for an answer to the question. While it is evident that as a result of the answer plaintiff's action to which defendant had already pleaded will be subject to dismissal as being premature, upon a proper motion to this effect being made, the Court could not do this on the petition before it, which was not a petition to strike plaintiff's action nor did the petition even ask for a negative answer to the question of law, merely posing same to be answered by the Court.

While defendant's petition was therefore certainly not dismissed, it could only be said to have been granted in the sense that the Court accepted it, heard argument on the question of law, and answered the question.

I have therefore reached the conclusion that the proper pronouncement would be "The question is answered in the negative without costs" and I hereby amend the judgment accordingly.

¹ Section 46(4)(a)(i) read as follows:

46. (4) The Minister may at any time assess tax, interest or penalties under this Part or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the taxation year, and may

(a) at any time, if the taxpayer or person filing the return

(i) has made any misrepresentation or committed any fraud in filing the return or in supplying any information under this Act, or

re-assess or make additional assessments, or assess tax, interest or penalties under this Part, as the circumstances require.

whereas, in the absence of a waiver by the taxpayer, the Minister could in all other circumstances by virtue of section 46(4)(b) only reassess within 4 years from the day of mailing a notice of an original assessment or a notification that no tax was payable for the year in question.

la détermination d'une question de droit en vertu de la Règle 474 et a simplement demandé une réponse à la question. Bien qu'il soit évident que, vu la réponse, si l'on présente une requête appropriée à cet égard, l'action de la demanderesse, déjà plaidée par la défenderesse, sera rejetée car elle a été engagée prématurément, la Cour ne pouvait pas procéder à ce rejet vu la requête devant elle, car ce n'était ni une requête en radiation de l'action de la demanderesse ni même une requête demandant une réponse négative à la question de droit. Elle soumettait simplement ladite question à la Cour.

Bien que la requête de la défenderesse n'ait certainement pas été rejetée, on peut seulement dire qu'elle a été accueillie dans la mesure où la Cour l'a acceptée, a entendu les plaidoiries sur la question de droit et y a répondu.

J'en conclus donc que le prononcé doit se lire comme suit: «La question reçoit une réponse négative, sans frais» et je modifie mon jugement en conséquence.

¹ L'article 46(4)a(i) se lit comme suit:

46. (4) Le Ministre peut, à toute époque, répartir des impôts, intérêts ou pénalités aux termes de la présente Partie, ou donner avis par écrit, à toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition, qu'aucun impôt n'est payable pour l'année d'imposition, et peut

a) à toute époque, si le contribuable ou la personne produisant la déclaration

(i) a fait une présentation erronée ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi, ou

procéder à de nouvelles cotisations ou en établir de supplémentaires, ou répartir des impôts, intérêts ou pénalités aux termes de la présente Partie, selon que les circonstances l'exigent.

Alors qu'en l'absence d'une renonciation produite par le contribuable, le Ministre ne peut, en tout autre cas, en vertu de l'article 46(4)b, établir de nouvelles cotisations que dans un délai de 4 ans à compter de l'expédition par la poste d'un avis de première cotisation ou une notification portant qu'aucun impôt n'est payable pour l'année d'imposition en cause.