

A-685-88

A-685-88

Cumberland Properties Ltd. (Appellant) (Plaintiff)

v.

The Queen (Respondent) (Defendant)

INDEXED AS: CUMBERLAND PROPERTIES LTD. v. CANADA (C.A.)

Court of Appeal, Heald, Hugessen and Desjardins, J.J.A.—Fredericton, May 25; Ottawa, June 13, 1989.

Crown — Creditors and debtors — Appeal from dismissal of action to recover income tax refund — Crown pleading payment — Cheque issued and mailed c/o individual signing 1978 return as secretary for company — Individual, no longer signing officer, endorsing cheque in own name and negotiating same — Individual dead and estate insolvent — Prior to issuance, 1979 return filed indicating company's new address — Prior to negotiation, letter sent reiterating correct address — Appeal allowed — Crown not discharging burden of proving actual or ostensible authority — As Revenue Canada not having dealings with individual acting on behalf of company prior to issuance of cheque, authority determined from face of income tax return — Name as part of address of Head Office not entitling individual to receive money in own name in discharge of debt due company — Description of position as secretary not vesting authority to receive payment — Statement authorized signing officer limited to certification of return — Authority to receive documents for company revoked prior to issuance of cheque by filing 1979 return.

Agency — Corporate taxpayer's 1978 income tax return indicating head office address as "c/o John Church" followed by P.O. Box number — Church then was corporate secretary, authorized signing officer — 1978 income tax refund cheque mailed to company to Church — Church, when no longer corporate official, endorsing cheque in own name and negotiating it — Church dead and estate insolvent — Prior to cheque being sent, corporation having advised Revenue Canada of new head office address — Crown pleading payment as defence to corporation's action to recover refund — Trial Judge finding church clothed with ostensible, if not actual, authority to deal with cheque and Crown not put on inquiry — Crown not

Cumberland Properties Ltd. (appelante) (demanderesse)

a c.

La Reine (intimée) (défenderesse)

RÉPERTORIÉ: CUMBERLAND PROPERTIES LTD. c. CANADA (C.A.)

b

Cour d'appel, juges Heald, Hugessen et Desjardins, J.C.A.—Fredericton, 25 mai; Ottawa, 13 juin 1989.

Couronne — Créanciers et débiteurs — Appel interjeté d'un jugement rejetant une action en recouvrement d'un remboursement d'impôt — La Couronne plaide qu'il y a eu paiement — Un chèque a été émis et expédié a/s d'une personne qui a signé la déclaration de 1978 à titre de secrétaire de la compagnie — Cette personne, qui n'était plus un signataire autorisé, a endossé le chèque en son propre nom et l'a négocié — Cette personne est décédée et sa succession est insolvable — La déclaration de l'année 1979, qui indiquait la nouvelle adresse de la compagnie, a été produite avant l'émission du chèque — Avant la négociation, une lettre répétant l'adresse exacte a été adressée — Appel accueilli — La Couronne ne s'est pas acquittée du fardeau d'établir un mandat réel ou apparent — Comme Revenu Canada n'avait pas fait affaire avec la personne agissant au nom de la compagnie, c'est sur le fondement de la déclaration d'impôt de 1978 que la nature du pouvoir conféré doit être déterminée — La présence du nom de la personne concernée dans l'adresse du siège social de la compagnie n'autorise pas cette personne à recevoir en son nom propre de l'argent dû à la compagnie — La désignation du poste de cette personne comme celui de secrétaire ne lui confère pas le pouvoir de recevoir le paiement — Le pouvoir conféré par la désignation de cette personne comme signataire autorisée de la société se restreint à l'attestation de la déclaration — Le pouvoir de recevoir des documents au nom de la compagnie a été révoqué avant l'émission du chèque par le dépôt de la déclaration de 1979.

Mandat — La déclaration d'impôt de la compagnie contribuable pour l'année 1978 portait sous le titre de l'adresse de son siège social les mots «c/o John Church» suivis d'un numéro de casier postal — Church était alors secrétaire et signataire autorisé de la compagnie — Le chèque du remboursement d'impôt pour l'année 1978 a été adressé à la compagnie aux soins de Church — Alors qu'il avait cessé d'être un des responsables de la compagnie, Church a endossé le chèque en son propre nom et l'a négocié — Church est décédé et sa succession est insolvable — Avant que le chèque ne soit expédié, la compagnie a avisé Revenu Canada de la nouvelle adresse de son siège social — Comme moyen de défense à l'action de la compagnie visant à recouvrer le remboursement, la Couronne a plaidé qu'il y avait eu paiement — Le juge de première instance a conclu que Church détenait un pouvoir apparent, sinon réel, en ce qui avait trait aux opérations relatives au chèque; la Couronne, à son avis, n'avait pas été incitée à déclencher une enquête — La Couronne n'a pas établi que la compagnie avait présenté les choses d'une manière qui

establishing holding out by company from which Church's authority to negotiate cheque could be inferred — Limited authority given Church withdrawn before cheque issued.

permettrait d'inférer que Church détenait le pouvoir de négocier le chèque — Le pouvoir limité qui avait été conféré à Church lui a été retiré avant l'émission du chèque.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Bills of Exchange Act, R.S.C., 1985, c. B-4, s. 165.
Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, R. 337.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63.

a LOIS ET RÈGLEMENTS

Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63.
Loi sur les lettres de change, L.R.C. (1985), chap. B-4, art. 165.
b *Règles de la Cour fédérale*, C.R.C., chap. 663, Règle 337.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

DISTINGUISHED:

Bank of Montreal v. R.J. Nicol Construction (1975) Ltd. (1981), 121 D.L.R. (3d) 230 (Ont. H.C.); *Bank Canadian National et al. v. Gingras*, [1977] 2 S.C.R. 554.

JURISPRUDENCE

c DISTINCTION FAITE AVEC:

Bank of Montreal v. R.J. Nicol Construction (1975) Ltd. (1981), 121 D.L.R. (3d) 230 (H.C. Ont.); *Banque Canadienne Nationale et autre c. Gingras*, [1977] 2 R.C.S. 554.

REVERSED:

Cumberland Properties Ltd. v. Canada (M.N.R.) (1988), 88 DTC 6284 (F.C.T.D.).

d DÉCISION INFIRMÉE:

Cumberland Properties Ltd. c. Canada (M.N.R.) (1988), 88 DTC 6284 (C.F. 1^{re} inst.).

COUNSEL:

D. Leslie Smith, Q.C. for appellant (plaintiff).
Michael F. Donovan, Halifax, for respondent (defendant).

e AVOCATS:

D. Leslie Smith, c.r. pour l'appelante (demanderesse).
Michael F. Donovan, Halifax, pour l'intimée (défenderesse).

SOLICITORS:

Graser, Smith & Townsend, Fredericton, for appellant (plaintiff).
Deputy Attorney General of Canada for respondent (defendant).

f

g PROCUREURS:

Graser, Smith & Townsend, Fredericton, pour l'appelante (demanderesse).
Le sous-procureur général du Canada pour l'intimée (défenderesse).

The following are the reasons for judgment rendered in English by

HUGESSEN J.A.: The appellant sued to recover the sum of \$8,048.06 as an income tax refund for the year 1978. The Crown did not dispute the debt or the amount; the plea was payment.

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

LE JUGE HUGESSEN, J.C.A.: L'appelante a intenté une action en recouvrement de la somme de 8 048,06 \$ à titre de remboursement d'un impôt sur le revenu pour l'année 1978. La Couronne n'a contesté ni la dette ni le montant; son moyen de défense portait sur le paiement.

At trial the Crown proved that it had issued and sent a refund "cheque"¹ on November 24, 1980, payable as follows:

Cumberland Properties Ltd
C/O John Church
PO Box 6276 Sta A
Saint John NB.

(Appeal Book, at page 10). It was also proved that this cheque had been negotiated on July 24, 1981 by John Church, who had endorsed it in his own name only.

There is no explanation in the record as to the great length of time which elapsed between the issuance of the cheque and its negotiation. The name of the payee on the cheque is taken from three different boxes on the appellant's 1978 income tax return: in the box titled "Name of Corporation (Print)" appears

Cumberland Properties Ltd.

Immediately below, but in a separate box, titled "Address of Head Office" appears

c/o John Church
P.O. Box 6276, Station "A"

followed by, in the next box, the words
Saint John, N.B.

(Appeal Book, at page 13). The certification on page 3 of the return states that John Church is an authorized signing officer of the company and is signed by him as secretary. (Appeal Book, at page 14).

At the time when he endorsed and negotiated the cheque, John Church was no longer secretary or a signing officer of the company, the shares of which had by then been sold to other interests. Accordingly he had no authority to receive payment on behalf of the company. Mr. Church is now dead and his estate is insolvent.

¹ Although the instrument describes itself on its face as a "cheque", it is not one since it is not drawn on a bank. (See *Bills of Exchange Act*, R.S.C. 1985, c. B-4, s. 165.) It appears to be a draft on the Government, drawn by the Deputy Receiver General, addressed to the Receiver General; since drawer and drawee are effectively the same, it is probably an instrument which can be treated as either a bill or a note (s. 25). Nothing seems to turn on the point and I shall continue to refer to the instrument as a cheque.

La Couronne a prouvé, lors du procès, qu'elle avait émis et expédié un «chèque»¹ de remboursement le 24 novembre 1980, dont le preneur était:

Cumberland Properties Ltd
C/O John Church
PO Box 6276 Sta A
Saint John NB.

(Dossier d'appel, page 10). Elle a également prouvé que ce chèque avait été négocié le 24 juillet 1981 par M. John Church qui l'avait endossé à son nom seulement.

Le dossier ne contient aucune explication du délai prolongé qu'il y a eu entre l'émission du chèque et sa négociation. Trois cases différentes de la déclaration d'impôt de 1978 de l'appelante contiennent les différents éléments du nom du preneur inscrit sur le chèque. Dans la case intitulée «Nom de la personne morale (lettres moulées)» figure le nom suivant:

Cumberland Properties Ltd.

Immédiatement en-dessous, mais dans une case séparée intitulée «Adresse du siège social» est inscrit:

c/o John Church
P.O. Box 6276, Station «A»

suivi des mots inscrits dans la case suivante:
Saint John, N.B.

(Dossier d'appel, page 13). L'attestation à la page 3 de la déclaration, que John Church a signée en sa capacité de secrétaire, indique que celui-ci est le signataire autorisé de la compagnie (Dossier d'appel, page 14).

Au moment où il a endossé et négocié le chèque, John Church n'était plus secrétaire ou signataire de la compagnie dont les actions avaient été vendues à d'autres. Il n'était par conséquent pas autorisé à recevoir le paiement au nom de celle-ci. M. Church est maintenant décédé et sa succession est insolvable.

¹ Bien que l'effet se présente, à première vue, comme un «chèque», il n'en est pas un puisqu'il n'est pas tiré sur une banque. (Voir la *Loi sur les lettres de change*, L.R.C. (1985), chap. B-4, art. 165). Il semble être une lettre de change tirée sur le gouvernement par le sous-receveur général et adressée au receveur général. Étant donné que le tireur et le tiré sont en fait la même personne, il s'agit probablement d'un effet qui peut être traité soit comme une lettre soit comme un billet à ordre, (article 25). Rien ne semble porter sur ce point et je continuerai donc à considérer l'effet comme un chèque.

Prior to the issuance of the November 24, 1980 cheque, on August 22, 1980, the company filed its return for the 1979 taxation year. That return shows a different head office address and the question "Has there been a change in mailing address since last return was filed?" is answered by checking the box "Yes". The return was received by Revenue Canada on September 2, 1980.

Subsequent to the date of issuance of the cheque, but prior to its negotiation, the company wrote to Revenue Canada on February 26, 1981 inquiring about the refund in the following terms:

Revenue Canada Taxation
Ottawa, Ontario
K1A 0L9

Dear Sir:

Re: Cumberland Properties Ltd.

We understand that an income tax credit in the amount of \$8,048.06 is due Cumberland Properties Ltd. This company is owned by Resort Estates Ltd.

As advised on our last tax return, our proper and correct address is Cumberland Properties Ltd., c/o Ryan, Graser & Smith, P.O. Box 38, Fredericton, N.B. E3B 4Y2.

We would appreciate having you forward the tax credit cheque along with all future correspondence to the above address.

Yours very truly,

CUMBERLAND PROPERTIES LTD.

(signature)

H. B. Antosko
President

HBA/gl

(Appeal Book, at page 21).

That letter appears to have been received, according to the date stamp on its face, on March 3, 1981. The evidence does not reveal that any inquiries were instituted by the Government following the receipt of the letter and prior to the negotiation of the cheque.

In the Trial Division [(1988), 88 DTC 6284], McNair J. dismissed the appellant's action. He found that Church was clothed with ostensible, if not actual, authority to receive and negotiate the cheque. He also found neither the filing of the 1979 tax return on August 22, 1980 nor the receipt of the letter of February 26, 1981 were enough to revoke such ostensible authority or to put the

Avant l'émission du chèque en date du 24 novembre 1980, la compagnie a, le 22 août 1980, produit sa déclaration pour l'année d'imposition 1979. L'adresse du siège social figurant sur cette déclaration est différente et on a coché la case «Oui» en réponse à la question «Y-a-t-il eu un changement d'adresse depuis que vous avez rempli votre dernière déclaration?». Revenu Canada a reçu la déclaration le 2 septembre 1980.

Après la date d'émission du chèque mais avant sa négociation, la compagnie a écrit ce qui suit à Revenu Canada le 26 février 1981 au sujet du remboursement:

[TRADUCTION] Revenu Canada Impôt
Ottawa (Ontario)
K1A 0L9

Monsieur:

Objet: Cumberland Properties Ltd.

Nous croyons comprendre que la Cumberland Properties Ltd. qui appartient à la Resort Estates Ltd. a droit à un crédit d'impôt au montant de 8 048,06 \$.

Comme nous l'avons signalé dans notre dernière déclaration, notre adresse exacte est: Cumberland Properties Ltd., a/s Ryan, Graser & Smith, C.P. 38, Fredericton (N.B.) E3B 4Y2.

Nous vous saurions gré de nous faire parvenir ce chèque relatif au crédit d'impôt ainsi que toute correspondance future à l'adresse susmentionnée.

Nous vous prions d'agréer, Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.

CUMBERLAND PROPERTIES LTD.

(signature)

Le président
H. B. Antosko

HBA/gl

(Dossier d'appel, page 21).

Cette lettre aurait été reçue le 3 mars 1981, d'après le timbre dateur. La preuve n'indique pas que le gouvernement a amorcé une enquête entre le moment où il a reçu la lettre et celui où le chèque a été négocié.

En première instance [(1988), 88 DTC 6284], le juge McNair a rejeté l'action de l'appelante. Il a décidé que M. Church détenait un pouvoir apparent sinon réel, de recevoir et de négocier le chèque. Il a en outre statué que ni la production de la déclaration d'impôt pour 1979 en date du 22 août 1980, ni la réception de la lettre datée du 26 février 1981 ne suffisait à révoquer un tel pouvoir

Crown on inquiry. In my opinion, with respect, he was wrong on both scores.

In the first place it must be recalled that, in the way in which the issues were joined, it was the Crown which had the burden of proving its plea of payment. Specifically, on the question of ostensible authority it was for the Crown to show a course of dealing or a "holding out" on the part of the company from which the officials at Revenue Canada could properly infer that Church was authorized to receive and negotiate the cheque. In fact, the only evidence on the point was the 1978 income tax return with its mention of Church's name as part of the head office address and his certification as secretary and authorized signing officer. There was nothing whatever in the way of testimony or correspondence tending to show that Revenue Canada had had any dealings with Church acting on behalf of the company prior to the date of the issuance of the cheque. This fact in itself is enough to distinguish this case from the decision in *Bank of Montreal v. R.J. Nicol Construction (1975) Ltd.*,² relied on by the Trial Judge.³

Accordingly, whatever authority the company may be held to have given Church must be drawn from the face of the 1978 income tax return and not otherwise. His name appears in two places on that return. The first is as part of the address of the Head Office. While that arguably, indeed probably, clothes him with authority to receive documents, including cheques, addressed to the name of the company, it certainly does not entitle him to receive money in his own name in discharge of a debt due to the company. One may test the matter by asking whether a debtor of the company acting solely on the basis of the address as shown on the 1978 return could successfully plead payment by exhibiting a receipt in the name of John

² (1981), 121 D.L.R. (3d) 230 (Ont. H.C.).

³ It is also clearly distinguished from the factual situation in the Supreme Court case of *Bank Canadian National et al. v. Gingras*, [1977] 2 S.C.R. 554, relied on by respondent's counsel. That case concerned a claim made on behalf of a company against a person who, at a time when he was actively involved as president of the company, converted to his own use a cheque payable to it; the case has nothing to do with ostensible authority.

apparent ou à inciter la Couronne à déclencher une enquête. À mon avis, sauf le respect que je lui dois, ses deux décisions sont erronées.

Il importe de se rappeler, en premier lieu, qu'étant donné la façon dont la contestation a été liée, il incombe à la Couronne de prouver son moyen de défense portant sur le paiement. Plus précisément en ce qui a trait à la question du pouvoir apparent, la Couronne devait démontrer une manière d'agir ou de «présenter les choses» de la part de la compagnie qui permettrait aux fonctionnaires de Revenu Canada de conclure à bon droit que M. Church était autorisé à recevoir et à négocier le chèque. En fait, la seule preuve sur ce point, était la déclaration d'impôt pour l'année 1978 où le nom de M. Church figurait dans l'adresse du siège social et qui attestait ses fonctions de secrétaire et de signataire autorisé. Il n'existait aucun témoignage ni aucune correspondance tendant à prouver que Revenu Canada avait fait affaire avec M. Church en tant que représentant de la compagnie avant la date d'émission du chèque. Ce fait à lui seul suffit à distinguer la présente affaire de l'arrêt *Bank of Montreal v. R.J. Nicol Construction (1975) Ltd.*² invoquée par le juge de première instance³.

Par conséquent, quel que soit le pouvoir que la compagnie a pu donner à M. Church, il faut, pour déterminer la nature de ce pouvoir, se fonder uniquement sur la déclaration d'impôt de 1978. Son nom figure à deux endroits sur cette déclaration, le premier dans l'adresse du siège social. On peut soutenir et même dire, selon toute probabilité, que ce fait lui confère le pouvoir de recevoir des documents, y compris des chèques libellés au nom de la compagnie, mais cela ne lui permet certainement pas de recevoir en son nom propre de l'argent dû à la compagnie. On peut résoudre la question en se demandant si un débiteur de la compagnie, se fondant uniquement sur l'adresse figurant sur la déclaration d'impôt de 1978, réussirait à prouver le

² (1981), 121 D.L.R. (3d) 230 (H.C. Ont.).

³ Il permet également d'établir une nette distinction entre l'espèce et la situation de fait dans l'arrêt de la Cour suprême *Banque Canadienne Nationale et autre c. Gingras*, [1977] 2 R.C.S. 554 invoquée par l'avocat de l'intimée. Il s'agissait d'une demande faite au nom d'une compagnie contre une personne qui avait, alors qu'elle occupait le poste de président de la compagnie, détourné à son profit un chèque payable à celle-ci. Or, cette situation n'a rien à voir avec le pouvoir apparent.

Church. Another way of testing it would be to ask whether, if the payee were an individual so that the first two lines read "John Doe, c/o John Church", etc., Church could properly endorse and negotiate the cheque. In either case, in my view, the answer must be no.

The other place in which Church's name appears is in the certification on page 3. (Appeal Book, at page 14). This is the Government's own form and reads as follows (the underlined portions have been filled in by the taxpayer, the rest is printed):

Certification

I, John Church of Saint John, N.B.
 (Name in block letters) (Address)

am an authorized signing officer of the Corporation.

I Certify that this return, including accompanying schedules and statements, has been examined by me and is a true, correct, and complete return.

I Further Certify that the method of computing income for this taxation year is consistent with that of the previous year except as specifically disclosed in a statement attached to this return.

(signature) John (?) Church

Signature of an authorized signing officer of the Corporation
 Secretary

Position or Rank of Officer

Date July 21 1979

(Appeal Book, at page 14).

In my view, no authority to receive payment for the company can be derived from Church's description of his "Position or Rank" as "Secretary". What of the statement that he is "an authorized signing officer?" In my opinion, this authority must be read as being limited to the specific items which follow, namely, the certification of the return and its schedules and the method of computation of income. Any other conclusion would lead to the most startling results. If the Government wants to require that corporate tax returns include the name of a person who can give discharge on behalf of the company, it should say so in language far clearer than that employed here.

I conclude that the respondent has not succeeded in proving that Church had either actual or

paiement en produisant une quittance signée par John Church. On peut également se demander si lorsque le preneur est une personne physique et que les deux premières lignes se lisent: «John Doe, a/s John Church» etc., M. Church serait autorisé à endosser et à négocier le chèque. À mon avis, il faut répondre aux deux questions par la négative.

L'autre endroit où le nom de M. Church figure est dans l'attestation à la page 3. (Dossier d'appel, page 14). Il s'agit d'une formule du gouvernement qui est libellée comme suit (les parties soulignées ont été remplies par le contribuable, le reste est imprimé):

c [TRADUCTION]

Attestation

Je, John Church de Saint John N.B.
 (Nom en lettres moulées) (Adresse)

suis un signataire autorisé de la compagnie.

d J'atteste que j'ai examiné la présente déclaration, y compris les annexes et déclarations jointes et qu'elle est authentique, exacte et complète.

J'atteste en outre que la méthode de calcul du revenu pour cette année d'imposition est compatible avec celle de l'année précédente, sauf ce qui est indiqué explicitement dans la déclaration ci-jointe.

e (signature) John (?) Church

Signature du signataire autorisé de la compagnie
 Secrétaire

Poste ou rang du signataire

f Date le 21 juillet 1979

(Dossier d'appel, page 14).

À mon avis, la désignation du «poste ou rang» de M. Church comme «secrétaire» ne permet pas de déduire qu'il détenait le pouvoir de recevoir le paiement au nom de la compagnie. Qu'en est-il de sa désignation en tant que «signataire autorisé»? À mon avis, il faut considérer ce pouvoir comme étant limité aux fonctions spécifiques précisées, soit l'attestation de la déclaration et de ses annexes et la méthode de calcul du revenu. Toute autre conclusion aboutirait à des résultats très étonnants. Si le gouvernement veut exiger que les personnes morales indiquent dans leur déclaration d'impôt le nom d'une personne autorisée à émettre des quittances en leur nom, il devrait le préciser en termes beaucoup plus clairs que ceux employés en l'espèce.

J'en conclus que l'intimée n'a pas réussi à prouver que la déclaration d'impôt de 1978 conférait à

ostensible authority to negotiate the cheque based upon the 1978 tax return.

It is my further view that even such limited authority as may be held to have been given to Church by the 1978 return, authority to receive documents directed to the company at the address shown, was unequivocally withdrawn prior to the issuance of the refund cheque. It will be recalled that the company's 1979 tax return was filed August 22, 1980; it was received by Revenue Canada the following September 2, some two and a half months before the date of the November 24 cheque. That return makes no mention of Church's name and shows a different Head Office address from the year before; that fact is clearly flagged by the answer to the question regarding change of address. One may legitimately ask what the purpose of that question is, if not to alert Revenue Canada officials that whatever information appeared in the previous year's return regarding the address was no longer valid. Since it is the appearance of Church's name as an integral part of the company's address which is the principal source of his alleged ostensible authority, it is simply not open to the Government to rely upon it once the 1979 return has been filed.

I would add that the letter of February 26, 1981, although sent and received after the issuance of the November 24, 1980 cheque, preceded the negotiation of the latter by almost five months. Its terms are more than enough to put the Government on notice and inquiry. The fact that nothing seems to have been done about it for two years is, to say the least, startling and sits ill with the plea of good faith reliance upon ostensible authority. When the instrument was honoured by the Receiver General, the endorsement on it was not that of the payee and it was not in due course: it should not have been paid.

The upshot of all this is that the Government's plea of payment rests solely upon the conversion by John Church, acting in his own name and without authority from the appellant, of a cheque payable to the latter. The plea fails.

M. Church un pouvoir, soit apparent, soit réel, de négocier le chèque.

J'estime en outre que même si on peut conclure que ce pouvoir limité de recevoir des documents envoyés à la compagnie à l'adresse indiquée a été conféré à M. Church par la déclaration de 1978, ledit pouvoir a été révoqué de manière non équivoque avant l'émission du chèque de remboursement. Il importe de se rappeler que la compagnie a déposé sa déclaration d'impôt pour l'année 1979 le 22 août 1980; Revenu Canada l'a reçue le 2 septembre suivant, soit environ deux mois et demi avant l'émission du chèque du 24 novembre. Or, cette déclaration ne comporte aucune mention de M. Church et indique un changement d'adresse du siège social par rapport à l'année précédente; ce fait ressort clairement de la réponse à la question relative au changement d'adresse. On peut à juste titre se demander quel est l'objet d'une question semblable si ce n'est de signaler aux fonctionnaires de Revenu Canada que quels que soient les renseignements concernant l'adresse qui figure sur la déclaration de l'année précédente, ils ne sont plus valables. Étant donné que c'est l'inclusion du nom de M. Church comme partie intégrante de l'adresse de la compagnie qui est la principale source de son prétendu pouvoir apparent, il n'est tout simplement pas permis au gouvernement de s'y fier après la production de la déclaration de 1979.

J'ajouterais que la lettre du 26 février 1981, bien qu'elle fût expédiée et reçue après l'émission du chèque du 24 novembre 1980, a précédé la négociation de celui-ci d'environ cinq mois. Son contenu est plus que suffisant pour inciter le gouvernement à déclencher une enquête. Le fait qu'il n'y ait eu, semble-t-il, aucune réaction pendant deux ans est pour le moins étonnant et cadre mal avec le moyen de défense fondé sur le pouvoir apparent. Lorsque l'effet a été honoré par le receveur général, l'endorsement n'était pas celui du preneur; il présentait donc une irrégularité et n'aurait pas dû être accepté.

Finalement, le moyen de défense du gouvernement fondé sur le paiement repose uniquement sur la conversion, par M. Church agissant en son propre nom et sans l'autorisation de l'appelante, d'un chèque payable à celle-ci. Ce moyen de défense doit être rejeté.

For all the foregoing reasons, I would allow the appeal with costs, set aside the judgment of the Trial Division and substitute for it judgment in favour of the plaintiff for \$8,048.06 and costs. Plaintiff is also entitled to interest at the rate and for the period prescribed under the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63]; if the parties are able to agree⁴ on such rate and period, one of them may move for judgment pursuant to Rule 337 [Federal Court Rules, C.R.C., c. 663]; if there is no agreement, one of them should move to have the question determined on a reference.

HEALD J.A.: I concur.

DESJARDINS J.A.: I concur.

Pour toutes ces raisons, j'accueillerais l'appel avec dépens, j'infirmes le jugement de la Section de première instance et j'adjugerais à la demanderesse la somme de 8 048,06 \$, en plus des dépens. La demanderesse a également droit aux intérêts calculés selon le taux et la période prévus par la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, chap. 63]. Si les parties parviennent à s'entendre⁴ sur le taux et la période, l'une d'entre elles peut alors demander le prononcé d'un jugement conformément à la Règle 337 [Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663]. Faute d'entente, l'une d'elles doit demander que la question soit réglée par renvoi.

^c LE JUGE HEALD, J.C.A.: Je soucris à ces motifs.

LE JUGE DESJARDINS, J.C.A.: Je souscris à ces motifs.

⁴In their memoranda, the parties state that they are in agreement but there is, in fact, a minor difference in the compound daily interest factor mentioned by each of them.

⁴Dans leurs mémoires, les parties déclarent qu'elles sont d'accord mais il existe, en fait, une petite divergence relative aux intérêts quotidiens composés mentionnés par chacune d'elles.