

**Her Majesty The Queen in Right of
Canada and Canada Customs and Revenue
Agency** *Appellants*

v.

**Addison & Leyen Ltd., Concrest
Corporation Ltd., John Joseph Dietrich,
Jeannette Marie Dietrich, Rofamco
Investments Ltd., Wilfrid Daniel Roach and
Helen Ann Roach** *Respondents*

INDEXED AS: CANADA v. ADDISON & LEYEN LTD.

Neutral citation: 2007 SCC 33.

File No.: 31451.

2007: May 24; 2007: July 12.

Present: McLachlin C.J. and Bastarache, Binnie, LeBel,
Deschamps, Abella and Charron JJ.ON APPEAL FROM THE FEDERAL COURT OF
APPEAL

Taxation — Income tax — Tax liability — Property transferred not at arm's length — Taxpayers assessed pursuant to s. 160 of Income Tax Act in respect of non-arm's length transfers of property at less than fair market value — Provision expressly authorizing Minister of National Revenue to assess "at any time" — Assessment made after long delay — Taxpayers filing notices of objection but no appeal raised in Tax Court — Judicial review sought in Federal Court of discretionary assessment — Whether length of delay before decision to assess taxpayers enough to ground judicial review — Whether regular appeal process could have dealt with tax liability issues — Income Tax Act, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.), s. 160 — Federal Courts Act, R.S.C. 1985, c. F-7, s. 18.5.

**Sa Majesté la Reine du chef du Canada
et Agence des douanes et du revenu du
Canada** *Appelantes*

c.

**Addison & Leyen Ltd., Concrest
Corporation Ltd., John Joseph Dietrich,
Jeannette Marie Dietrich, Rofamco
Investments Ltd., Wilfrid Daniel Roach et
Helen Ann Roach** *Intimés*

RÉPERTORIÉ : CANADA c. ADDISON & LEYEN LTD.

Référence neutre : 2007 CSC 33.

N° du greffe : 31451.

2007 : 24 mai; 2007 : 12 juillet.

Présents : La juge en chef McLachlin et les juges
Bastarache, Binnie, LeBel, Deschamps, Abella et
Charron.

EN APPEL DE LA COUR D'APPEL FÉDÉRALE

Droit fiscal — Impôt sur le revenu — Obligation fiscale — Transfert de biens avec lien de dépendance — Cotisations établies à l'encontre des contribuables en vertu de l'art. 160 de la Loi de l'impôt sur le revenu relativement à des transferts de biens, avec lien de dépendance, consentis à une valeur inférieure à leur juste valeur marchande — Disposition autorisant expressément le ministre du Revenu national à établir des cotisations « en tout temps » — Cotisations établies après un long délai — Dépôt d'avis d'opposition par les contribuables, mais aucun appel formé devant la Cour de l'impôt — Demande de contrôle judiciaire en Cour fédérale à l'égard du pouvoir discrétionnaire d'établir des cotisations — La longueur du délai écoulé avant qu'il soit décidé d'établir des cotisations à l'égard des contribuables suffit-elle à fonder un contrôle judiciaire? — La procédure d'appel normale aurait-elle permis de trancher des questions relatives à l'obligation fiscale? — Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), art. 160 — Loi sur les Cours fédérales, L.R.C. 1985, ch. F-7, art. 18.5.

Administrative law — Judicial review — Availability — Jurisdiction of Federal Court — Taxpayers assessed pursuant to s. 160 of Income Tax Act in respect of non-arm's length transfers of property at less than fair market value — Provision expressly authorizing Minister of National Revenue to assess "at any time" — Assessment made after long delay — Taxpayers filing notices of objection but no appeal raised in Tax Court — Judicial review sought in Federal Court of discretionary assessment — Whether judicial review available — Income Tax Act, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.), s. 160 — Federal Courts Act, R.S.C. 1985, c. F-7, s. 18.5.

In February 2001, the Minister of National Revenue sent notices of assessment to the respondent taxpayers pursuant to s. 160 of the *Income Tax Act* for taxes owing by a company to the limit of the payments received by them as direct or indirect shareholders of that company. The Minister had concluded the company's taxes, which arose from a 1992 assessment of its 1989 taxation year, were not recoverable. The taxpayers filed notices of objection in May 2001, to which Revenue Canada did not respond, but never appealed to the Tax Court. In 2005, the taxpayers applied for judicial review, under s. 18.5 of the *Federal Courts Act*, of the Crown's decision to use its discretionary assessment powers under s. 160, arguing that the long delay before the assessment was abusive, prevented their mounting a proper challenge to the assessment's validity in the Tax Court and deprived them of any possibility of indemnification by the primary taxpayer. The Federal Court granted the Crown's motion to strike the claim, but a majority of the Federal Court of Appeal reversed that decision and allowed the application for judicial review to proceed.

Held: The appeal should be allowed.

On the facts of this case, judicial review was not available because the Minister can assess at any time as s. 160 of the *Income Tax Act* contains no limitation period. This does not mean that the exercise of this discretion is never reviewable, but the length of the delay before a decision whether or not to assess is not enough to ground judicial review. The length of delay might, however, ground a remedy like mandamus to prod the

Droit administratif — Contrôle judiciaire — Possibilité de recours — Compétence de la Cour fédérale — Cotisations établies à l'égard des contribuables en vertu de l'art. 160 de la Loi de l'impôt sur le revenu relative-ment à des transferts de biens, avec lien de dépendance, consentis à une valeur inférieure à leur juste valeur marchande — Disposition autorisant expressément le ministre du Revenu national à établir des cotisations « en tout temps » — Cotisations établies après un long délai — Dépôt d'avis d'opposition par les contribuables, mais aucun appel formé devant la Cour de l'impôt — Demande de contrôle judiciaire en Cour fédérale à l'égard du pouvoir discrétionnaire d'établir des cotisations — Y a-t-il possibilité de recours en contrôle judiciaire? — Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), art. 160 — Loi sur les Cours fédérales, L.R.C. 1985, ch. F-7, art. 18.5.

En février 2001, le ministre du Revenu national a envoyé aux contribuables intimés des avis de cotisation fondés sur l'art. 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, leur réclamant les impôts impayés par une société, jusqu'à concurrence des paiements qu'ils avaient reçus à titre d'actionnaires directs ou indirects de cette société. Il avait conclu que les impôts de la société, découlant de la cotisation établie en 1992 pour l'année d'imposition 1989, n'étaient pas recouvrables. Les contribuables ont déposé des avis d'opposition en mai 2001, auxquels Revenu Canada n'a pas donné suite, mais n'ont jamais interjeté appel devant la Cour de l'impôt. En 2005, en vertu de l'art. 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales*, ils ont demandé le contrôle judiciaire de la décision de la Couronne d'user de son pouvoir discrétionnaire pour établir des cotisations fondées sur l'art. 160, faisant valoir que le long délai d'établissement de la cotisation était abusif, qu'il les empêchait de contester valablement la validité de la cotisation devant la Cour de l'impôt et qu'il les privait de toute possibilité de se faire indemniser par le premier contribuable. La Cour fédérale a fait droit à la requête de la Couronne visant à faire radier la demande, mais la Cour d'appel fédérale a infirmé à la majorité cette décision et a permis que la demande de contrôle judiciaire suive son cours.

Arrêt : Le pourvoi est accueilli.

Compte tenu des faits en cause, il n'était pas possible de recourir au contrôle judiciaire parce que le ministre peut, en tout temps, établir une cotisation, car l'art. 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne prévoit aucun délai de prescription. Cela ne veut pas dire que l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire ne peut jamais faire l'objet d'un contrôle, mais la longueur du délai écoulé avant qu'il soit décidé d'établir une cotisation ne suffit

Minister to act with due diligence. Furthermore, the allegations of fact here did not show that the regular appeal process could not have dealt with the tax liability issues. [9-10]

Statutes and Regulations Cited

Federal Courts Act, R.S.C. 1985, c. F-7, s. 18.5.

Income Tax Act, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.), ss. 152, 160.

APPEAL from a judgment of the Federal Court of Appeal (Rothstein, Sharlow and Malone JJ.A.), [2006] 4 F.C.R. 532, 265 D.L.R. (4th) 253, 346 N.R. 238, [2006] 3 C.T.C. 95, 2006 D.T.C. 6248, [2006] F.C.J. No. 489 (QL), 2006 FCA 107, reversing a judgment of Kelen J., [2005] 2 C.T.C. 201, 2005 D.T.C. 5212, [2005] F.C.J. No. 516 (QL), 2005 FC 411. Appeal allowed.

Graham R. Garton, Q.C., and *Wendy Burnham*, for the appellants.

Roderick A. McLennan, Q.C., *H. M. Kay, Q.C.*, *Curtis R. Stewart* and *L. A. Goldbach*, for the respondents.

The following is the judgment delivered by

THE COURT — The respondents applied for judicial review of a tax assessment issued by the Minister of National Revenue under s. 160 of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.) (“*ITA*”). On a motion by the Crown, the Federal Court struck the application. A majority of the Federal Court of Appeal reversed this judgment and allowed the application for judicial review to proceed. For the reasons that follow, we are of the view that the Crown’s motion to strike was well founded, that its appeal should be allowed and that the application for judicial review should be struck.

The present litigation arises out of the tax planning decisions that were made several years ago and the business dealings that were subsequently transacted. In 1989, the respondents, who held shares, directly or indirectly, in a company, York

pas à fonder un contrôle judiciaire. Elle peut toutefois justifier un recours comme le *mandamus* pour inciter le ministre à faire preuve de diligence raisonnable. De plus, les allégations de fait n’ont pas établi qu’une procédure d’appel normale n’aurait pas permis d’examiner les questions relatives à l’obligation fiscale. [9-10]

Lois et règlements cités

Loi de l’impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), art. 152, 160.

Loi sur les Cours fédérales, L.R.C. 1985, ch. F-7, art. 18.5.

POURVOI contre un arrêt de la Cour d’appel fédérale (les juges Rothstein, Sharlow et Malone), [2006] 4 R.C.F. 532, 265 D.L.R. (4th) 253, 346 N.R. 238, [2006] 3 C.T.C. 95, 2006 D.T.C. 6248, [2006] A.C.F. n^o 489 (QL), 2006 CAF 107, qui a infirmé un jugement du juge Kelen, [2005] 2 C.T.C. 201, 2005 D.T.C. 5212, [2005] A.C.F. n^o 516 (QL), 2005 CF 411. Pourvoi accueilli.

Graham R. Garton, c.r., et *Wendy Burnham*, pour les appelantes.

Roderick A. McLennan, c.r., *H. M. Kay, c.r.*, *Curtis R. Stewart* et *L. A. Goldbach*, pour les intimés.

Version française du jugement rendu par

LA COUR — Les intimés ont demandé le contrôle judiciaire de la cotisation fiscale que le ministre du Revenu national a établie en vertu de l’art. 160 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (« *LIR* »). La Cour fédérale a radié leur demande sur requête de la Couronne. La Cour d’appel fédérale, à la majorité, a infirmé le jugement de radiation et a permis que la demande de contrôle judiciaire suive son cours. Pour les motifs ci-après exposés, nous estimons que la requête en radiation de la Couronne est bien fondée et qu’il y a lieu d’accueillir le pourvoi et de radier la demande de contrôle judiciaire.

Le litige découle de décisions de planification fiscale prises il y a plusieurs années et d’opérations commerciales réalisées par la suite. En 1989, les intimés, qui étaient alors, directement ou indirectement, actionnaires de la société York Beverages

Beverages (1968) Ltd. (“York”), which had sold its bottling business the year before, sold their York shares to another company, Synergy Inc. (“Synergy”). Synergy planned to use York’s cash in hand to purchase seismic data and reduce York’s tax liability to zero. Between the time of the sales of the bottling business and of the York shares, the respondents received various payments from York in the form of dividends, directors’ fees, loan repayments, etc.

3 In 1992, the Minister of National Revenue reassessed York for the 1989 taxation year under s. 152 *ITA* after determining that the seismic data had been overvalued. The reassessment was for \$3,247,074.05, including a penalty and interest. York filed a notice of objection. The Minister never responded and York never appealed to the Tax Court of Canada.

4 At some point, the Minister concluded that nothing would ever be recovered from York. In February 2001, the Minister sent notices of assessment to the respondents under s. 160 *ITA*. In the notices of assessment, the Minister claimed York’s entire tax liability from the respondents, jointly and severally, and the amount assessed in respect of each of the respondents was limited to the amount of the payments that person had received from York in 1988 and 1989. Including interest, the claim now exceeds \$6,000,000.

5 The respondents filed notices of objection in May 2001. Revenue Canada never dealt with the objections and the respondents never appealed to the Tax Court of Canada. In 2005, they applied for judicial review of the Crown’s decision to use its discretion to assess them under s. 160 *ITA*. They submitted that the long delay in issuing the assessment was abusive, prevented them from mounting a proper challenge to the validity of the assessment in the Tax Court and deprived them of any possibility of indemnification by the primary taxpayer.

(1968) Ltd. (« York »), laquelle avait vendu son entreprise d’embouteillage l’année précédente, ont vendu leurs actions dans York à Synergy Inc. (« Synergy »). Cette dernière prévoyait d’employer les liquidités de York pour acquérir des données sismiques et réduire à zéro l’obligation fiscale de York. Entre la vente de l’entreprise d’embouteillage et celle des actions de York, les intimés ont reçu divers paiements de York, notamment à titre de dividendes, d’allocations de présence d’administrateurs, de remboursement de prêt.

En 1992, ayant déterminé que les données sismiques avaient été surévaluées, le ministre du Revenu national a établi une nouvelle cotisation à l’égard de York pour l’année d’imposition 1989 en vertu de l’art. 152 *LIR*. La nouvelle cotisation s’élevait à 3 247 074,05 \$, y compris pénalités et intérêts. York a déposé un avis d’opposition. Le ministre n’y a jamais donné suite, et York n’a jamais interjeté appel devant la Cour canadienne de l’impôt.

Jugeant qu’il ne recouvrerait rien de York, le ministre a envoyé aux intimés, en février 2001, des avis de cotisation fondés sur l’art. 160 *LIR*, leur réclamant, à titre solidaire, la totalité de l’obligation fiscale de York jusqu’à concurrence des paiements qu’ils avaient reçus de la société en 1988 et 1989. La somme réclamée s’établissait à plus de 6 000 000 \$ avec les intérêts en 2001.

Les intimés ont déposé des avis d’opposition en mai 2001. Revenu Canada n’y a jamais donné suite, et les intimés ne se sont jamais pourvus en appel devant la Cour canadienne de l’impôt. En 2005, ils ont demandé le contrôle judiciaire de la décision de la Couronne d’user de son pouvoir discrétionnaire d’établir à leur encontre des cotisations fondées sur l’art. 160 *LIR*. Ils ont fait valoir que le long délai d’établissement de la cotisation était abusif, qu’il les empêchait de contester valablement la validité de la cotisation devant la Cour canadienne de l’impôt et qu’il les privait de toute possibilité de se faire indemniser par le premier contribuable.

The Crown moved to strike the application for judicial review. In the Federal Court, Kelen J. granted the motion and struck the application: [2005] 2 C.T.C. 201, 2005 FC 411. He found that judicial review was not available to the respondents and that they could and ought to have pursued alternative remedies. The majority of the Federal Court of Appeal reversed the trial judgment: [2006] 4 F.C.R. 532, 2006 FCA 107. Sharlow J.A. held that the Federal Court had jurisdiction over the matter and that the test for granting a motion to strike had not been met. She stated that judicial review might be available on the issue of the exercise of the discretion to assess a taxpayer under s. 160 *ITA*. Rothstein J.A. (as he then was), in dissent, would have upheld Kelen J.'s judgment. He was of the view that a delay in issuing an assessment under s. 160 is not reviewable by the Federal Court under its judicial review jurisdiction.

The issue in this appeal is whether judicial review under s. 18.5 of the *Federal Courts Act*, R.S.C. 1985, c. F-7, is available to challenge the exercise of the Minister's discretion to assess a taxpayer under s. 160 *ITA*. What the case actually turns on, however, is the interpretation of s. 160.

We need not engage in a lengthy theoretical discussion on whether s. 18.5 can be used to review the exercise of ministerial discretion. It is not disputed that the Minister belongs to the class of persons and entities that fall within the Federal Court's jurisdiction under s. 18.5. Judicial review is available, provided the matter is not otherwise appealable. It is also available to control abuses of power, including abusive delay. Fact-specific remedies may be crafted to address the wrongs or problems raised by a particular case.

La Couronne a présenté une requête en radiation de la demande de contrôle judiciaire. En Cour fédérale, le juge Kelen a fait droit à la requête : [2005] 2 C.T.C. 201, 2005 CF 411. Il a conclu que les intimés n'étaient pas admis à demander un contrôle judiciaire et qu'ils pouvaient et auraient dû exercer d'autres recours. La Cour d'appel fédérale a infirmé à la majorité ce jugement pour les motifs exposés par la juge Sharlow : [2006] 4 R.C.F. 532, 2006 CAF 107. Elle a estimé que la Cour fédérale avait compétence en l'espèce et que la requête ne satisfaisait pas au critère applicable en matière de radiation. Elle a jugé que l'exercice du pouvoir discrétionnaire d'établir des cotisations conféré par l'art. 160 *LIR* pouvait faire l'objet d'une demande de contrôle judiciaire. Dans sa dissidence, le juge Rothstein (maintenant juge de notre Cour) a indiqué qu'il aurait maintenu la décision du juge Kelen et qu'à son avis la compétence de la Cour fédérale en matière de contrôle judiciaire n'habilitait pas celle-ci à examiner les délais d'établissement des cotisations sous le régime de l'art. 160.

Dans le présent pourvoi, la Cour doit décider s'il est possible de se prévaloir du recours en contrôle judiciaire prévu à l'art. 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, ch. F-7, pour contester l'exercice du pouvoir discrétionnaire d'établir des cotisations conféré au ministre par l'art. 160 *LIR*. C'est une question qui dépend, en fin de compte, de l'interprétation de l'art. 160.

Nul besoin de s'engager dans une longue discussion théorique sur la question de la possibilité de se prévaloir de l'art. 18.5 pour faire contrôler l'exercice de pouvoirs ministériels discrétionnaires. Personne ne conteste que le ministre fasse partie de la catégorie de personnes et d'entités visée par l'exercice de la compétence de la Cour fédérale prévue à l'art. 18.5. Le recours au contrôle judiciaire demeure possible dans la mesure où la question n'est pas autrement susceptible d'appel. Il reste également possible en cas d'abus de pouvoir, notamment de délais abusifs. On peut élaborer des réparations adaptées aux faits pour corriger les injustices ou problèmes soulevés dans une affaire donnée.

6

7

8

9 Nevertheless, we find that judicial review was not available on the facts of this case. As Rothstein J.A. pointed out, the interpretation of s. 160 *ITA* by the majority of the Federal Court of Appeal amounted to reading into that provision a limitation period that was simply not there. The Minister can assess a taxpayer at any time. In the words of Rothstein J.A.:

While in the sense identified by the majority, subsection 160(1) may be considered a harsh collection remedy, it is also narrowly targeted. It only affects transfers of property to persons in specified relationships or capacities and only when the transfer is for less than fair market value. Having regard to the application of subsection 160(1) in specific and limited circumstances, Parliament's intent is not obscure. Parliament intended that the Minister be able to recover amounts transferred in these limited circumstances for the purpose of satisfying the tax liability of the primary taxpayer transferor. The circumstances of such transactions mak[e] it clear that Parliament intended that there be no applicable limitation period and no other condition on when the Minister might assess. [para. 92]

10 The Minister is granted the discretion to assess a taxpayer at any time. This does not mean that the exercise of this discretion is never reviewable. However, in light of the words "at any time" used by Parliament in s. 160 *ITA*, the length of the delay before a decision on assessing a taxpayer is made does not suffice as a ground for judicial review, except, perhaps, inasmuch as it allows for a remedy like *mandamus* to prod the Minister to act with due diligence once a notice of objection has been filed. Moreover, in the case at bar, the allegations of fact in the statement of claim do not disclose any reason why it would have been impossible to deal with the tax liability issues relating to either the underlying tax assessment against York or the assessments against the respondents through the regular appeal process.

Toutefois, nous estimons qu'il n'était pas possible de recourir au contrôle judiciaire compte tenu des faits en cause. Comme l'a souligné le juge Rothstein, l'interprétation que la majorité de la Cour d'appel fédérale donne à l'art. 160 équivaut à ajouter dans cette disposition un délai de prescription qui n'y figure tout simplement pas. Le ministre peut en tout temps établir une cotisation à l'égard d'un contribuable. Selon le juge Rothstein :

Même si dans le sens retenu par les juges majoritaires, le paragraphe 160(1) peut être considéré comme un moyen de recouvrement draconien, il vise aussi une cible précise. Il ne vise que les transferts de biens à des personnes se trouvant dans des relations ou des situations particulières, et seulement lorsque le transfert est en contrepartie d'une valeur inférieure à la juste valeur marchande des biens transférés. Comme le paragraphe 160(1) s'applique dans des circonstances précises et limitées, l'intention du législateur n'est pas obscure. Le législateur voulait que le ministre puisse recouvrer les montants transférés dans ces circonstances limitées afin de régler l'obligation fiscale du premier contribuable, auteur du transfert. Compte tenu des circonstances entourant de telles transactions, il est clair que le législateur souhaitait qu'il n'y ait pas de délai de prescription ni aucune autre condition applicable au moment de l'établissement de la cotisation par le ministre. [par. 92]

Le ministre dispose du pouvoir discrétionnaire d'établir une cotisation à l'égard d'un contribuable en tout temps. Cela ne veut pas dire que l'exercice de ce pouvoir ne peut jamais faire l'objet d'un contrôle. Toutefois, en raison du terme « en tout temps » à l'art. 160 *LIR*, la longueur du délai écoulé avant qu'il soit décidé d'établir une cotisation à l'égard d'un contribuable ne suffit pas à fonder un contrôle judiciaire, sauf, peut-être, s'il s'agit d'autoriser un recours comme le *mandamus* pour inciter le ministre à faire preuve de diligence raisonnable une fois l'avis d'opposition déposé. De plus, en l'espèce, les allégations de fait dans la déclaration n'expliquent pas pourquoi il aurait été impossible d'examiner les questions relatives à l'obligation fiscale, tant en ce qui a trait à la cotisation fiscale sous-jacente établie à l'encontre de York qu'aux cotisations établies à l'égard des intimés au cours d'une procédure d'appel normale.

Reviewing courts should be very cautious in authorizing judicial review in such circumstances. The integrity and efficacy of the system of tax assessments and appeals should be preserved. Parliament has set up a complex structure to deal with a multitude of tax-related claims and this structure relies on an independent and specialized court, the Tax Court of Canada. Judicial review should not be used to develop a new form of incidental litigation designed to circumvent the system of tax appeals established by Parliament and the jurisdiction of the Tax Court. Judicial review should remain a remedy of last resort in this context.

For these reasons, the appeal is allowed, the judgment of the Federal Court of Appeal is set aside and the judgment of the motions judge is restored, with costs.

APPENDIX

Statutory Provisions

Income Tax Act, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.)

160. (1) Where a person has, on or after May 1, 1951, transferred property, either directly or indirectly, by means of a trust or by any other means whatever, to

. . .

(c) a person with whom the person was not dealing at arm's length,

the following rules apply:

(d) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay a part of the transferor's tax under this Part for each taxation year equal to the amount by which the tax for the year is greater than it would have been if it were not for the operation of sections 74.1 to 75.1 of this Act and section 74 of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the Revised Statutes of Canada, 1952, in respect of any income from, or

Dans de telles circonstances, les tribunaux de révision ne doivent ouvrir la voie aux recours en contrôle judiciaire qu'avec beaucoup de circonspection. Il y a lieu de protéger l'intégrité et l'efficacité du système de cotisation et d'appel en matière fiscale. Le Parlement a édifié une structure complexe pour assurer le traitement d'une multitude de revendications se rapportant au fisc, et cette structure s'appuie sur un tribunal spécialisé et indépendant, la Cour canadienne de l'impôt. On ne saurait permettre que le contrôle judiciaire serve à créer une nouvelle forme de procédure connexe destinée à contourner le système d'appel établi par le Parlement en matière fiscale ainsi que la compétence de la Cour de l'impôt. Dans ce contexte, le contrôle judiciaire devrait demeurer un recours de dernier ressort.

Pour ces motifs, le pourvoi est accueilli, le jugement de la Cour d'appel fédérale est infirmé et le jugement du juge des requêtes est rétabli, avec dépens.

ANNEXE

Dispositions législatives

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.)

160. (1) Lorsqu'une personne a, depuis le 1^{er} mai 1951, transféré des biens, directement ou indirectement, au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon à l'une des personnes suivantes :

. . .

c) une personne avec laquelle elle avait un lien de dépendance,

les règles suivantes s'appliquent :

d) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement d'une partie de l'impôt de l'auteur du transfert en vertu de la présente partie pour chaque année d'imposition égale à l'excédent de l'impôt pour l'année sur ce que cet impôt aurait été sans l'application des articles 74.1 à 75.1 de la présente loi et de l'article 74 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des Statuts révisés du Canada

11

12

gain from the disposition of, the property so transferred or property substituted therefor, and

(e) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay under this Act an amount equal to the lesser of

(i) the amount, if any, by which the fair market value of the property at the time it was transferred exceeds the fair market value at that time of the consideration given for the property, and

(ii) the total of all amounts each of which is an amount that the transferor is liable to pay under this Act in or in respect of the taxation year in which the property was transferred or any preceding taxation year,

but nothing in this subsection shall be deemed to limit the liability of the transferor under any other provision of this Act.

(2) The Minister may at any time assess a taxpayer in respect of any amount payable because of this section and the provisions of this Division apply, with any modifications that the circumstances require, in respect of an assessment made under this section as though it had been made under section 152.

Federal Courts Act, R.S.C. 1985, c. F-7

18.5 Despite sections 18 and 18.1, if an Act of Parliament expressly provides for an appeal to . . . the Tax Court of Canada . . . from a decision or an order of a federal board, commission or other tribunal made by or in the course of proceedings before that board, commission or tribunal, that decision or order is not, to the extent that it may be so appealed, subject to review or to be restrained, prohibited, removed, set aside or otherwise dealt with, except in accordance with that Act.

Appeal allowed with costs.

Solicitor for the appellants: Attorney General of Canada, Ottawa.

Solicitors for the respondents: Bennett Jones, Calgary.

de 1952, à l'égard de tout revenu tiré des biens ainsi transférés ou des biens y substitués ou à l'égard de tout gain tiré de la disposition de tels biens;

e) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement en vertu de la présente loi d'un montant égal au moins élevé des montants suivants :

(i) l'excédent éventuel de la juste valeur marchande des biens au moment du transfert sur la juste valeur marchande à ce moment de la contrepartie donnée pour le bien,

(ii) le total des montants dont chacun représente un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la présente loi au cours de l'année d'imposition dans laquelle les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années;

aucune disposition du présent paragraphe n'est toutefois réputée limiter la responsabilité de l'auteur du transfert en vertu de quelque autre disposition de la présente loi.

(2) Le ministre peut, en tout temps, établir une cotisation à l'égard d'un contribuable pour toute somme payable en vertu du présent article. Par ailleurs, les dispositions de la présente section s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, aux cotisations établies en vertu du présent article comme si elles avaient été établies en vertu de l'article 152.

Loi sur les Cours fédérales, L.R.C. 1985, ch. F-7

18.5 Par dérogation aux articles 18 et 18.1, lorsqu'une loi fédérale prévoit expressément qu'il peut être interjeté appel, devant [. . .] la Cour canadienne de l'impôt [. . .], d'une décision ou d'une ordonnance d'un office fédéral, rendue à tout stade des procédures, cette décision ou cette ordonnance ne peut, dans la mesure où elle est susceptible d'un tel appel, faire l'objet de contrôle, de restriction, de prohibition, d'évocation, d'annulation ni d'aucune autre intervention, sauf en conformité avec cette loi.

Pourvoi accueilli avec dépens.

Procureur des appelantes : Procureur général du Canada, Ottawa.

Procureurs des intimés : Bennett Jones, Calgary.