

T-695-88

T-695-88

MacKay Construction Limited (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

INDEXED AS: MACKAY CONSTRUCTION LTD. v. CANADA (T.D.)

Trial Division, Reed J.—Saskatoon, January 19; Ottawa, January 25, 1989.

Income tax — Practice — Motion to strike statement of claim for want of jurisdiction — M.N.R. issuing notice of confirmation before taxpayer filing formal notice of objection — Tax Court hearing and disposing of appeal — Failure to file notice of objection not rendering subsequent proceedings nullity — Minister waiving requirement of filing notice of objection by taking step prescribed by statute (issuing notice of confirmation) resulting in consequences also prescribed by statute, s. 169 — S. 165(3) not applicable — Court's jurisdiction flowing from Income Tax Act, s. 172(1) and Federal Court Act, s. 24.

Federal Court jurisdiction — Trial Division — M.N.R. issuing notice of confirmation before taxpayer filing formal notice of objection — Tax Court hearing and disposing of appeal — Failure to file notice of objection not fatal to this appeal as Federal Court's jurisdiction flowing from Income Tax Act, s. 172(1) and Federal Court Act, s. 24 — Jurisdiction founded upon Tax Court having rendered decision, not upon filing of notice of objection — Procedural defect prior to Tax Court decision irrelevant.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Federal Court Act, R.S.C., 1985, s. 24.
Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, R. 419(1)(a).
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 152(1.1) (as am. by S.C. 1977-78, c. 1, s. 76), 165(3) (as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 158, s. 58), 169 (as am. idem), 172(1) (as am. idem).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED**DISTINGUISHED:**

Lapointe-Fisher Nursing Home, Limited v. Minister of National Revenue (1986), 86 DTC 1357 (Tax Ct.);
Taubler, J. v. Minister of National Revenue (1987), 87 DTC 393 (Tax Ct.).

MacKay Construction Limited (demanderesse)

c.

a La Reine (défenderesse)RÉPERTORIÉ: MACKAY CONSTRUCTION LTD. c. CANADA (1^{re} INST.)

b Section de première instance, juge Reed—Saskatoon, 19 janvier; Ottawa, 25 janvier 1989.

Impôt sur le revenu — Pratique — Une requête a été présentée pour obtenir la radiation de la déclaration pour absence de compétence — Le M.R.N. a délivré un avis de confirmation au contribuable avant que celui-ci ne dépose un avis d'opposition formel — La Cour de l'impôt a entendu l'appel et en a décidé — L'omission de déposer un avis d'opposition ne rend pas nulles les procédures subséquentes — Le ministre a renoncé à l'exigence du dépôt de l'avis d'opposition en prenant une mesure prescrite par une loi (la délivrance de l'avis de confirmation) qui est assortie de certaines conséquences également prescrites par une loi (art. 169) — L'art. 165(3) n'est pas applicable — La compétence de la Cour découle de l'art. 172(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu ainsi que de l'art. 24 de la Loi sur la Cour fédérale.

Compétence de la Cour fédérale — Section de première instance — Le M.R.N. a délivré un avis de confirmation avant que le contribuable ne dépose un avis d'opposition formel — La Cour de l'impôt a entendu l'appel et en a décidé — L'omission de déposer un avis d'opposition n'est pas fatale au présent appel puisque la compétence de la Cour fédérale découle de l'art. 172(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu et de l'art. 24 de la Loi sur la Cour fédérale — La compétence de la Cour est fondée sur le prononcé d'une décision par la Cour de l'impôt, non sur le dépôt d'un avis d'opposition — Le vice de procédure qui a eu lieu avant la décision de la Cour de l'impôt n'est pas pertinent.

g LOIS ET RÈGLEMENTS

Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap 63, art. 152(1.1) (mod. par S.C. 1977-78, chap. 1, art. 76), 165(3) (mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 158, art. 58), 169 (mod., idem), 172(1) (mod., idem).
Loi sur la Cour fédérale, L.R.C. (1985), art. 24.
Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règle 419(1)a).

JURISPRUDENCE**DISTINCTION FAITE AVEC:**

Lapointe-Fisher Nursing Home, Limited c. Ministre du Revenu national (1986), 86 DTC 1357 (C. de l'impôt);
Taubler, J. c. Ministre du Revenu national (1987), 87 DTC 393 (C. de l'impôt).

CONSIDERED:

Port Arthur and Rainy River Provincial Election (No. 3)
Re, Preston v. Kenny (1906), 13 O.L.R. 17 (C.A.).

DÉCISION EXAMINÉE:

Port Arthur and Rainy River Provincial Election (No. 3)
Re, Preston v. Kenny (1906), 13 O.L.R. 17 (C.A.).

COUNSEL:

Robert A. Kirkpatrick for plaintiff.
Naomi R. Goldstein for defendant.

AVOCATS:

Robert A. Kirkpatrick pour la demanderesse.
Naomi R. Goldstein pour la défenderesse.

SOLICITORS:

Robertson, Stromberg, Saskatoon, Saskatchewan, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for defendant.

PROCUREURS:

Robertson, Stromberg, Saskatoon (Saskatchewan), pour la demanderesse.
Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

The following are the reasons for order rendered in English by

Ce qui suit est la version française des motifs de l'ordonnance rendus par

REED J.: The plaintiff is appealing, by way of trial *de novo*, a decision of the Tax Court. The defendant has brought a motion to strike the plaintiff's statement of claim, pursuant to Rule 419(1)(a) of the *Federal Court Rules* [C.R.C., c. 663], on the ground that this Court has no jurisdiction to hear the appeal (trial *de novo*). The defendant argues that the plaintiff's action was not instituted in any manner contemplated by the *Income Tax Act* [S.C. 1971-72-73, c. 63]: specifically, the plaintiff has never filed a notice of objection sufficient to properly found its appeal to the Tax Court. It is argued that all proceedings which have taken place subsequent to that failure are a nullity and thus there is no jurisdiction in this Court to hear the appeal (claim).

LE JUGÉ REED: La demanderesse interjette appel par voie de procès *de novo* d'une décision de la Cour de l'impôt. La défenderesse a présenté une requête fondée sur la Règle 419(1)a) des *Règles de la Cour fédérale* [C.R.C., chap. 663] pour obtenir la radiation de la déclaration de la demanderesse au motif que cette Cour n'a pas la compétence voulue pour entendre l'appel (par procès *de novo*). La défenderesse soutient que l'action de la demanderesse n'a pas été intentée selon un mode prévu à la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72-73, chap. 63]: de façon précise, la demanderesse n'a jamais déposé d'avis d'opposition suffisant à fonder adéquatement l'appel qu'elle a interjeté devant la Cour de l'impôt. Il est soutenu que toutes les procédures qui ont suivi ce défaut sont entachées de nullité et qu'en conséquence, cette Cour n'est pas compétente à entendre le présent appel (demande).

The facts are as follows: in a notice of reassessment dated June 21, 1983, the plaintiff was informed by Revenue Canada that there were no taxes owing by it for the 1980 taxation year. On September 16, 1983 the plaintiff filed a notice of objection to this "nil assessment". The plaintiff contested the classification of certain gains made by it on the sale of a particular property. By letter dated January 4, 1984 the plaintiff was informed by Revenue Canada that one could not object to a "nil assessment"; the plaintiff was advised to apply for a determination of loss pursuant to subsection 152(1.1) [as am. by S.C. 1977-78, c. 1, s. 76] of the *Income Tax Act*. The plaintiff did so and was subsequently sent a notice of redetermination of a

Les faits sont les suivants: dans un avis de nouvelle cotisation en date du 21 juin 1983, Revenu Canada a avisé la demanderesse qu'elle ne devait aucun impôt pour l'année d'imposition 1980. Le 16 septembre 1983, la demanderesse a déposé un avis d'opposition à l'égard de cette [TRADUCTION] «cotisation néant». La demanderesse a contesté la classification de certains profits réalisés lors de la vente d'une propriété particulière. Dans une lettre en date du 4 janvier 1984, la demanderesse a été avisée par Revenu Canada qu'aucune opposition ne pouvait être présentée à l'égard d'une «cotisation néant»; il a été conseillé à la demanderesse de présenter une demande de détermination des pertes conformément au para-

loss dated April 30, 1984. At the same time the plaintiff was sent a notice of confirmation by the Minister, also dated April 30, 1984. That notice of confirmation reads in part:

The formal objection(s) which you made to the notice(s) of Redetermination of a Loss for income tax in respect of taxation year(s) 1979 & 1980 has (Have) been carefully considered in accordance with paragraph 165(3)(a) of the Income Tax Act.

The Minister of National Revenue has considered the facts and reasons set forth in your Notice(s) of Objection and hereby confirms that the Notices of Redetermination of a Loss has (have) been made in accordance with the provisions of the Income Tax Act for the following reasons:

Consequent upon receipt of the notice of confirmation the plaintiff proceeded with its appeal to the Tax Court. This appeal was unsuccessful. It now appeals that decision to this Court.

Counsel for the defendant argues that the Minister's notice of confirmation dated April 30, 1984 was a nullity because it could only be properly issued after the taxpayer had filed a notice of objection to the notice of redetermination of loss. She argues that the filing of the notice of objection is a statutory requirement which the Minister cannot waive and that consequently everything done after that date, including the issuing of the notice of confirmation, is a nullity. Subsection 165(3) [as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 158, s. 58] of the *Income Tax Act* provides:

165. . . .

(3) Upon receipt of a notice of objection under this section, the Minister shall,

(a) with all due dispatch reconsider the assessment and vacate, confirm or vary the assessment or reassess, or

(b) where the taxpayer indicates in the notice of objection that he wishes to appeal immediately either to the Tax Court of Canada or to the Federal Court and that he waives reconsideration of the assessment and the Minister consents, file a copy of the notice of objection with the Registrar of the Tax Court or in the Registry of the Federal Court, as the case may be,

and he shall thereupon notify the taxpayer of his action by registered mail.

graphe 152(1.1) [mod. par S.C. 1977-78, chap. 1, art. 76] de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La demanderesse a présenté une telle demande, pour se voir adresser un avis de nouvelle détermination

a d'une perte en date du 30 avril 1984. Au même moment, la demanderesse a reçu du ministre un avis de confirmation portant également la date du 30 avril 1984. Cet avis de confirmation est en partie le suivant:

b [TRADUCTION] L'objection (Les objections) formelle(s) que vous soulevez à l'encontre de (des) avis de nouvelle détermination d'une perte aux fins de l'impôt sur le revenu à l'égard de l'année (des années) d'imposition 1979 et 1980 a (ont) été examinée(s) attentivement conformément à l'alinéa 165(3)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

c Le ministre du Revenu national a examiné les faits et les arguments mis de l'avant dans votre (vos) avis d'opposition, et il confirme par les présentes que l'avis (les avis) de nouvelle détermination d'une perte a (ont) été donné(s) conformément à la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les motifs suivants:

d Après avoir reçu l'avis de confirmation, la demanderesse a exercé son droit d'appel devant la Cour de l'impôt. Son appel a été rejeté. Elle interjette à présent appel de cette décision devant notre Cour.

e L'avocate de la défenderesse soutient que l'avis de confirmation du ministre en date 30 avril 1984 était entaché de nullité parce qu'il ne pouvait être régulièrement délivré qu'après le dépôt par le contribuable d'un avis d'opposition à l'avis de nouvelle détermination d'une perte. Elle soutient que le dépôt de l'avis d'opposition est une exigence de la loi à laquelle le ministre n'est pas habilité à renoncer et qu'en conséquence, tout ce qui a été fait après cette date, y compris la délivrance de l'avis de confirmation, est entaché de nullité. Le paragraphe 165(3) [mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 158, art. 58] de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est ainsi libellé:

165. . . .

h (3) Dès réception de l'avis d'opposition, formulé en vertu du présent article, le Ministre doit,

a) avec toute la diligence possible, examiner de nouveau la cotisation et annuler, ratifier ou modifier cette dernière ou établir une nouvelle cotisation, ou

b) lorsqu'un contribuable mentionne dans cet avis d'opposition qu'il désire interjeter appel immédiatement auprès de la Cour canadienne de l'impôt ou auprès de la Cour fédérale, et renonce à ce qu'un nouvel examen soit fait de la cotisation et que le Ministre y consent, déposer une copie de l'avis d'opposition auprès du registraire de la Cour canadienne de l'impôt ou au greffe de la Cour fédérale, selon le cas,

et en aviser le contribuable par lettre recommandée.

The decisions in *Lapointe-Fisher Nursing Home, Limited v. Minister of National Revenue* (1986), 86 DTC 1357 (Tax Ct.) and *Taubler, J. v. Minister of National Revenue* (1987), 87 DTC 393 (Tax Ct.) were cited in support of the defendant's position.

Counsel for the plaintiff argues that section 169 [as am. *idem*] of the *Income Tax Act*, not section 165(3), is the applicable section:

169. Where a taxpayer has served notice of objection to an assessment under section 165, he may appeal to the Tax Court of Canada 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.

Counsel for the plaintiff argues that the significant factor clothing the Tax Court with jurisdiction is the issuing of the notice of confirmation by the Minister, not the filing of the notice of objection by the taxpayer. He also argues that the *Taubler* and *Lapointe* decisions can be distinguished; and, that it is inequitable to seek to deny the plaintiff its appeal rights now, when no objection on the ground of procedural defect has been made previously. He notes that the objection being made is based on an error made five years ago which error was induced by the Minister's own error in sending out the notice of confirmation before any formal notice of objection had been filed by the taxpayer.

It is necessary, first of all, to review the decisions in the *Lapointe* and *Taubler* cases. In the *Lapointe* case, taxes owed by a corporation for the fiscal year ending March 31, 1978, were in issue. The Minister sent a notice of assessment (dated April 9, 1980) and then a notice of reassessment (dated April 27, 1983). These were sent to a

Les décisions rendues dans les affaires *Lapointe-Fisher Nursing Home, Limited c. Ministre du Revenu national* (1986), 86 DTC 1357 (C. de l'impôt) et *Taubler, J. c. Ministre du Revenu national* (1987), 87 DTC 393 (C. de l'impôt) ont été citées à l'appui des prétentions de la défenderesse.

L'avocat de la demanderesse soutient que la disposition applicable à la présente espèce n'est pas le paragraphe 165(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* mais l'article 169 [mod., *idem*] de cette même Loi:

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 Cour canadienne 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;

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 165, portant que le Ministre a ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation.

L'avocat de la demanderesse soutient que le facteur qui joue un rôle déterminant dans l'attribution de sa compétence à la Cour de l'impôt n'est pas le dépôt de l'avis d'opposition par le contribuable mais la délivrance de l'avis de confirmation par le ministre. Il prétend également que les décisions rendues dans les affaires *Taubler* et *Lapointe* peuvent être distinguées; selon lui, il est contraire à l'équité de chercher à nier son droit d'appel à la demanderesse alors qu'aucune opposition n'a auparavant été présentée pour faire valoir l'existence d'un vice de procédure. Il observe que l'opposition en l'espèce est fondée sur une erreur commise il y a cinq ans qui avait été elle-même provoquée par une erreur du ministre, savoir l'expédition de l'avis de confirmation avant le dépôt d'un avis d'opposition formel par le contribuable.

Il est tout d'abord nécessaire que nous examinions les décisions prononcées dans les affaires *Lapointe* et *Taubler*. Dans l'affaire *Lapointe*, le litige portait sur l'impôt dû par une société pour l'année d'imposition se terminant le 31 mars 1978. Le ministre avait signifié un avis de cotisation (en date du 9 avril 1980) et, par la suite, un avis de

non-existent company. The company was non-existent because it had been amalgamated into a new corporation. A notice of objection was filed with respect to the April 27, 1983 reassessment; part of that objection cited the fact that the notice of reassessment had been issued to a non-existent company. An assessment with respect to the taxes alleged to be owing was then sent on August 1, 1984 to the amalgamated company (assessment #1122932). A notice of objection was not filed to this assessment. Shortly after the August 1, 1984 assessment (#1122932) had been sent to the amalgamated company, a letter was sent by officials of Revenue Canada which stated, in part [at page 1360]:

The Notice of Assessment issued on August 1, 1984 has the effect of nullifying the earlier assessment and the Notice of Objection filed in respect of 1978.

However, under the authority of Subsection 165(7) of the *Income Tax Act*, you may appeal the Minister's action directly to the Tax Court of Canada or the Federal Court without serving a new Notice of Objection, or you may file a Notice of Objection to assessment #1122932.

Judge Bonner of the Tax Court indicated that he could not construe this letter as indicating a waiver by the Department officials of the requirement to file a notice of objection to assessment #1122932. It is clear when the above-mentioned paragraphs of the letter are read, in the context of the letter as a whole and the statutory provision in question, that the taxpayer was being told: either the April 27, 1983 assessment could be appealed, in which case no new notice of objection would be required, since one had already been filed; or, the assessment #1122932 which had been issued to the new company could be appealed, in which case a notice of objection would be required. Judge Bonner went on to say, that even if he had been able to construe the letter as a waiver of the requirement to file a notice of objection this would not be effective to clothe the Tax Court with jurisdiction. He quoted the words of Moss C.J.O. in *Port Arthur and Rainy River Provincial Elec-*

nouvelle cotisation (en date du 27 avril 1983). Ceux-ci avaient été adressés à une société inexistante. Cette société avait en effet été intégrée dans une nouvelle société. Un avis d'opposition a été déposé à l'égard de la nouvelle cotisation du 27 avril 1983; une partie de l'opposition présentée alléguait que l'avis de nouvelle cotisation avait été délivré à une société inexistante. Une cotisation réclamant le montant de l'impôt que l'on disait être dû a alors été expédiée le 1^{er} août 1984 à la société résultant du fusionnement (cotisation n° 1122932). Aucun avis d'opposition n'a été présenté à l'encontre de cette cotisation. Peu après que la cotisation du 1^{er} août 1984 (n° 1122932) ait été adressée à la société résultant du fusionnement, une lettre lui a été expédiée par les fonctionnaires de Revenu Canada, dans laquelle il était notamment déclaré [à la page 1360]:

[TRADUCTION] L'avis de cotisation émis le 1^{er} août 1984 annule la cotisation antérieure et l'avis d'opposition déposé relativement à l'année d'imposition 1978.

Toutefois, conformément au paragraphe 165(7) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, vous pouvez interjeter appel à l'égard de la cotisation fixée par le ministre, soit en vous adressant directement à la Cour canadienne de l'impôt ou à la Cour fédérale, sans signifier de nouvel avis d'opposition, soit en déposant un avis d'opposition à l'endroit de la cotisation qui porte le numéro 1122932.

Le juge Bonner de la Cour de l'impôt a dit qu'il ne pouvait interpréter cette lettre comme indiquant que les fonctionnaires du ministère renonçaient à l'exigence du dépôt d'un avis d'opposition à la cotisation n° 1122932. Si l'on interprète les paragraphes précités en fonction de l'ensemble de la lettre dans laquelle ils figurent et en tenant compte de la disposition de la Loi qui est visée, il ressort clairement qu'il était dit au contribuable: ou la cotisation du 27 avril 1983 pouvait faire l'objet d'un appel, auquel cas aucun nouvel avis d'opposition ne serait requis, un tel avis ayant déjà été déposé; ou un appel pouvait être interjeté à l'encontre de la cotisation n° 1122932 qui avait été adressée à la nouvelle société, auquel cas un avis d'opposition serait nécessaire. Le juge Bonner a poursuivi en disant que, eût-il été capable d'interpréter la lettre comme une renonciation à l'exigence du dépôt d'un avis d'opposition, la Cour de l'impôt n'en aurait pas pour autant détenu la compétence nécessaire. Il a cité les propos tenus par le juge en chef de l'Ontario Moss dans l'arrêt *Port Arthur and Rainy River Provincial Election*

tion (No. 3) *Re, Preston v. Kenny* (1906), 13 O.L.R. 17 (C.A.), at page 20:

The Court must be careful to see that it does not usurp a jurisdiction it does not possess. The jurisdiction it has is wholly statutory, and only such as is conferred by the statute can be exercised.

Judge Bonner held that officials of Revenue Canada could not clothe the Tax Court with jurisdiction by "waiving" a statutory requirement.

In the *Taubler* case a notice of assessment was sent to the taxpayer; this was appealed by filing with the Tax Appeal Board a notice of appeal but not within the time limits prescribed for such filing. The Minister filed a reply to the notice of appeal. It was held that the Minister's filing of a reply could not cure the defective notice of appeal. The taxpayer attempted to argue that although his appeal had been filed out of time, the Minister's filing of a reply thereto had cared or waived that defect. The Tax Court held, at page 394, that it was without jurisdiction to hear the appeal:

The filing by the respondent of a Reply to the Notice of Appeal cannot remedy the late filing of the appeal. This does not result in an estoppel. The respondent's actions could not change the requirements set out in the *Income Tax Act* or give effect to an invalid Notice of Appeal. I would cite the words of Christie, C.J. (as he then was) in *Jay Wollenberg v. M.N.R.*, 84 DTC 1055 at page 1057:

Estoppel is incapable of putting aside or overriding the provisions of the Act as enacted by Parliament. There is ample authority for this. I need only refer to two decisions of the Federal Court—Trial Division and the cases referred to therein: *Stickle v. M.N.R.*, 72 DTC 6178, and *Gibbon v. The Queen*, 77 DTC 5193.

Counsel for the plaintiff does not disagree with the holdings in those two cases. He simply says they do not apply in this case. With that argument I agree.

It is first of all relevant to note that the "waiver" which was alleged to exist in the *Lapointe* case was based on a letter sent by departmental officials. The waiver alleged in the *Taubler* case was said to have occurred as a result of a procedural step being taken in court proceeding (a reply being

(No. 3), *Re, Preston v. Kenny* (1906), 13 O.L.R. 17 (C.A.), à la page 20:

[TRADUCTION] La Cour doit s'appliquer à ne pas usurper d'une compétence qui ne lui est pas reconnue. Elle jouit d'une compétence entièrement statutaire et ne peut donc exercer que le pouvoir qui lui est conféré par la loi.

Le juge Bonner a conclu que les fonctionnaires de Revenu Canada ne pouvaient conférer la compétence voulue à la Cour de l'impôt en [TRADUCTION] «renonçant» à une exigence de la loi.

Dans l'affaire *Taubler*, un avis de cotisation avait été adressé au contribuable; un appel a été formé à l'encontre de cette cotisation par le dépôt d'un avis d'appel auprès de la Commission de révision de l'impôt après l'écoulement des délais prescrits à cet égard. Le ministre a déposé une réponse à cet avis d'appel. Il a été conclu que le dépôt d'une réponse par le ministre ne pouvait valider l'avis d'appel déficient. Le contribuable a tenté de soutenir que le dépôt d'une réponse du ministre à cet avis d'appel présenté hors délai avait remédié à ce défaut ou avait l'effet d'une renonciation à invoquer ce défaut. La Cour de l'impôt a conclu à la page 394 qu'elle n'était pas compétente à entendre cet appel:

Le dépôt par l'intimé d'une réponse à l'avis d'appel n'annule pas le fait que l'appel ait été déposé en retard. Cela n'entraîne pas de fin de non-recevoir. Les actes de l'intimé ne peuvent modifier les exigences de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ni invalider [sic] les conditions s'appliquant à l'avis d'appel. Je citerai un passage du jugement prononcé par le juge en chef Christie (tel était alors son titre) dans l'affaire *Jay Wollenberg v. M.N.R.*, 84 DTC 1055, à la page 1057:

[TRADUCTION] Une fin de non-recevoir ne peut être invoquée pour annuler les dispositions de la Loi promulguée par le Parlement. La jurisprudence est constante sur ce point. Je n'ai qu'à me reporter à deux décisions prononcées par la Division de première instance de la Cour fédérale dans les affaires suivantes: *Stickle c. M.R.N.*, 72 DTC 6178 et *Gibbon c. La Reine*, 77 DTC 5193.

L'avocat de la demanderesse n'est pas en désaccord avec les conclusions qui ont été prises dans ces deux affaires. Il prétend simplement qu'elles ne s'appliquent pas à la présente espèce. Je suis d'accord avec cet argument.

Il est tout d'abord pertinent de noter que la «renonciation» dont on alléguait l'existence dans l'affaire *Lapointe* était fondée sur une lettre expédiée par des fonctionnaires ministériels. La renonciation alléguée dans l'affaire *Taubler* était dite résulter d'une mesure procédurale prise dans le

filed) in response to an appeal which was filed after the time for filing had expired. Neither of these events, however, could be effective to overrule a statutory requirement. In the present case, the "waiver" if one can refer to it as such occurs because the Minister has taken a step prescribed by statute (the issuing of a notice of confirmation) which itself is defined by statute as resulting in certain consequences (see section 169 of the *Income Tax Act* set out above). That is, I think counsel for the plaintiff is correct when he says that attention should be focused on section 169 of the *Income Tax Act* and the consequences which flow from the issuing, by the Minister, of a notice of confirmation, rather than on section 165(3).

More importantly however, I do not think this Court's jurisdiction in the case of an appeal from a Tax Court decision is based on a notice of objection having been filed. The situation may be different when an appeal is taken directly to this Court, in the first instance, pursuant to section 165. In the present case, however, this Court's jurisdiction flows from subsection 172(1) of the *Income Tax Act* and section 24 of the *Federal Court Act* [R.S.C., 1985, c. F-7]. Subsection 172(1) [as am. by S.C. 1980-81-82-83, c. 158, s. 58] 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 Court of Canada mails the decision on an appeal under section 169 to the Minister and the taxpayer, appeal to the Federal Court of Canada.

Section 24 of the *Federal Court Act* 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*, chapter E-9 of the Revised Statutes of Canada, 1970, may be taken to the Court.

In my view, in a case such as the present, this Court's jurisdiction is founded upon a decision of the Tax Court having been rendered. A procedural defect which occurred prior to that time is not relevant. The defendant's motion will, therefore, be dismissed. The plaintiff should have its costs of this application in any event of the cause.

cadre d'une instance judiciaire (le dépôt d'une réponse) à l'égard d'un appel déposé après l'expiration du délai prévu à cet égard. Toutefois, ni l'un ni l'autre de ces événements ne pouvait avoir l'effet d'écarter une exigence posée dans une loi. Dans la présente espèce, la soi-disant renonciation découle de ce que le ministre a pris une mesure prescrite par une loi (la délivrance d'un avis de confirmation) et assortie par cette loi de certaines conséquences (voir l'article 169 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* précité). Je suis donc d'avis que l'avocat de la demanderesse a raison de dire que notre attention devrait porter sur l'article 169 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ainsi que sur les conséquences qui découlent de la délivrance d'un avis de confirmation par le ministre, plutôt que sur le paragraphe 165(3).

De façon plus importante, toutefois, je ne considère pas que la compétence détenue par cette Cour à l'égard des appels interjetés de décisions de la Cour de l'impôt soit fondée sur le dépôt d'un avis d'opposition. La situation peut être différente lorsqu'un appel est interjeté directement devant cette Cour dès le départ sur le fondement de l'article 165. En l'espèce, toutefois, la compétence de cette Cour découle du paragraphe 172(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de l'article 24 de la *Loi sur la Cour fédérale* [L.R.C. (1985), chap. F-7]. Le paragraphe 172(1) [mod. par S.C. 1980-81-82-83, chap. 158, art. 58] de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est ainsi libellé:

172. (1) Le Ministre ou le contribuable peut, dans les 120 jours de la date où le registraire de la Cour canadienne 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 24 de la *Loi sur la Cour fédérale* déclare:

24. Sauf disposition contraire des règles, la Section de première instance connaît, en première instance, des appels interjetés devant la Cour aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou de la *Loi de l'impôt sur les biens transmis par décès*, chapitre E-9 des Statuts révisés du Canada de 1970, S.R., ch. 10 (2^e suppl.), art. 24.

À mon avis, dans une affaire comme la présente espèce, la compétence de cette Cour est fondée sur le prononcé d'une décision par la Cour de l'impôt. Le vice de procédure survenu avant ce moment n'est pas pertinent. La requête de la défenderesse sera donc rejetée. La demanderesse devrait avoir droit aux frais qu'elle a engagés relativement à la présente demande quelle que soit l'issue du litige.