

T-2407-96

T-2407-96

George William Harris, on his own behalf, and on behalf of a class of plaintiffs comprised of all individuals and others required to file returns pursuant to section 150 of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985, c. 1 (5th Supp.) as amended, excepting those filers as described in paragraph 2 of this Claim (*Plaintiff*)

George William Harris, pour son propre compte et pour le compte d'une catégorie de demandeurs composée des particuliers et autres personnes qui sont tenus de produire des déclarations conformément à l'article 150 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.), dans sa forme modifiée, à l'exception des personnes visées par le paragraphe 2 de la présente demande (*demandeur*)

v.

c.

Her Majesty the Queen and The Minister of National Revenue (*Defendants*)

Sa Majesté la Reine et le ministre du Revenu national (*défendeurs*)

INDEXED AS: HARRIS v. CANADA (T.D.)

RÉPERTORIÉ: HARRIS c. Canada (1^{re} INST.)

Trial Division, Muldoon J.—Winnipeg, July 8, 9 and 10; Ottawa, December 30, 1998.

Section de première instance, juge Muldoon—Winnipeg, 8, 9 et 10 juillet; Ottawa, 30 décembre 1998.

Federal Court jurisdiction — Trial Division — Appeal from A.S.P.'s decision striking out statement of claim for failure to disclose cause of action within Court's jurisdiction — Statement of claim alleging maladministration of Income Tax Act, seeking declarations against Crown, Minister — Federal Court Act, s. 17(1) giving F.C.T.D. concurrent original jurisdiction where relief claimed against Crown; s. 17(5)(b) conferring jurisdiction on F.C.T.D. in proceedings where relief sought against person involving performance of duties as officer, agent, servant of Crown — A.S.P.'s decision vital to final resolution of case as terminating action — Court having right to exercise discretion de novo — As action unique, not within stricture "when disputed point before lower court, no basis for declaratory action".

Compétence de la Cour fédérale — Section de première instance — Appel d'une décision du protonotaire adjoint radiant la déclaration parce qu'elle n'indiquait aucune cause d'action relevant de la compétence de la Cour — Déclaration alléguant la négligence dans l'administration de la Loi de l'impôt sur le revenu et visant l'obtention de déclarations contre la Couronne et le ministre — L'art. 17(1) de la Loi sur la Cour fédérale donne à la Section de première instance compétence concurrente, en première instance, dans les cas de demandes de réparation contre la Couronne; l'art. 17(5)b confère compétence à la Section de première instance dans les actions en réparation intentées contre un fonctionnaire, préposé ou mandataire de la Couronne pour des faits survenus dans l'exercice de ses fonctions — Décision du protonotaire adjoint déterminante pour la solution définitive de l'affaire puisqu'elle mettait fin à l'action — La Cour a le droit d'exercer son pouvoir discrétionnaire en reprenant l'affaire depuis le début — L'action étant unique, elle ne tombait pas sous la restriction voulant qu'«il n'y a [. . .] pas ouverture à un jugement déclaratoire lorsque la question en litige a été confiée à un tribunal inférieur».

Practice — Parties — Standing — Taxpayer bringing action on own behalf, and on behalf of all taxpayers, except those benefitting from disputed ruling by departmental officials — Courts have discretion to award public interest standing to challenge exercise of administrative authority — Criteria set out in Canadian Council of Churches v. Canada (Minister of Employment and Immigration) for public interest standing met — (1) Serious issues as to invalidity of "favoured" acts raised; maladministration of tax collection,

Pratique — Parties — Qualité pour agir — Le contribuable a intenté une action en son nom et au nom de tous les contribuables, à l'exception de ceux qui ont bénéficié de la décision favorable des employés du Ministère — Les tribunaux ont le pouvoir discrétionnaire de reconnaître la qualité pour agir dans l'intérêt public pour contester un exercice de l'autorité administrative — Les critères énoncés dans l'arrêt Conseil canadien des Églises c. Canada (Ministre de l'Emploi et de l'Immigration) à l'égard de la

erosion of tax base — (2) Plaintiff having genuine interest in subject-matter of action as employed Canadian taxpayer, member of association concerned with fair taxation — All taxpayers, except favoured few, sufficiently interested class whom plaintiff representing in this litigation — (3) No other reasonable, effective way to bring matter before Court — Neither favoured few nor Attorney General likely to bring action — Only other taxpayers who bear proportionately heavier burden of taxation natural plaintiffs — Breach of confidentiality of other taxpayers unnecessary to conduct litigation.

Practice — Pleadings — Motion to strike — Appeal from order striking statement of claim filed on behalf of all taxpayers, except few benefitting from disputed tax ruling — Seeking declarations to compel Minister, Crown to comply with declaration as to meaning of “taxable Canadian property” in Income Tax Act — Court having jurisdiction under Federal Court Act, s. 17 to grant relief against Crown — Court having right to exercise discretion de novo when A.S.P.’s order vital to final determination of matter — Application of criteria set out in Canadian Council of Churches v. Canada (Minister of Employment and Immigration) to grant plaintiff public interest standing.

Income Tax — Practice — Appeal from order striking statement of claim filed on behalf of all taxpayers, except few benefitting from disputed tax ruling — Seeking declarations to compel Minister, Crown to comply with declaration as to meaning of “taxable Canadian property” in Income Tax Act — Action raising issues of maladministration of Income Tax Act, erosion of tax base — Court having jurisdiction to hear action for declaration against Crown, Minister — Plaintiff having public interest standing.

This was an appeal from the Associate Senior Prothonotary’s decision striking out the statement of claim for failing to disclose a cause of action within the Court’s jurisdiction, and because the plaintiff lacked standing. The

qualité pour agir dans l’intérêt public ont été respectés — 1) Des questions graves relativement à l’invalidité des actes «de favoritisme» sont soulevées: la négligence dans l’administration de la perception des impôts et l’érosion de l’assiette fiscale — 2) Le demandeur a un intérêt véritable dans l’objet de l’action en tant que contribuable canadien qui travaille et en tant que membre d’une association qui s’occupe de la question de l’équité fiscale — L’ensemble des contribuables (à l’exception des quelques privilégiés) constitue une catégorie de gens suffisamment intéressés, que le contribuable représente aux fins du présent litige — 3) Il n’y a aucune autre manière raisonnable et efficace de soumettre la question à la Cour — Il est improbable que les quelques privilégiés ou le Procureur général n’intentent l’action — Seuls les autres contribuables, qui supportent un fardeau fiscal proportionnellement plus élevé, sont les demandeurs naturels — Il n’est pas nécessaire de porter atteinte à la confidentialité des autres contribuables pour instruire l’affaire.

Pratique — Actes de procédure — Requête en radiation — Appel d’une ordonnance de radiation de la déclaration déposée au nom de tous les contribuables, à l’exception de ceux qui ont bénéficié de la décision favorable en matière fiscale qui est contestée — Action visant l’obtention d’une déclaration obligeant le ministre et la Couronne à se conformer à une déclaration portant sur la signification de «bien canadien imposable» figurant dans la Loi de l’impôt sur le revenu — L’art. 17 de la Loi sur la Cour fédérale confère compétence à la Cour pour accorder des réparations contre la Couronne — La Cour a le droit d’exercer son pouvoir discrétionnaire pour reprendre l’affaire depuis le début puisque l’ordonnance du protonotaire adjoint était déterminante pour la solution définitive de l’affaire — Application des critères énoncés dans l’arrêt Conseil canadien des Églises c. Canada (Ministre de l’Emploi et de l’Immigration) pour reconnaître au demandeur la qualité pour agir dans l’intérêt public.

Impôt sur le revenu — Pratique — Appel d’une ordonnance de radiation de la déclaration déposée au nom de tous les contribuables, à l’exception de ceux qui ont bénéficié de la décision favorable en matière fiscale qui est contestée — Action visant l’obtention d’une déclaration obligeant le ministre et la Couronne à se conformer à une déclaration portant sur la signification de «bien canadien imposable» figurant dans la Loi de l’impôt sur le revenu — Action soulevant la question de la négligence dans l’administration de la Loi de l’impôt sur le revenu et celle de l’érosion de l’assiette fiscale — La Cour a compétence pour entendre l’action pour jugement déclaratoire intentée contre la Couronne et le ministre — Le demandeur a qualité pour agir dans l’intérêt public.

Il s’agissait de l’appel de la décision du protonotaire adjoint de radier la déclaration parce qu’elle n’indiquait aucune cause d’action relevant de la compétence de la Cour et parce que le demandeur n’avait pas qualité pour agir. Le

plaintiff alleged that in 1985 departmental employees issued contradictory rulings one week apart, one allowing the emigration of share ownership without realization of capital gains, and the other denying this favourable treatment. The former was not published by the Minister, while the latter was made public. The statement of claim referred to an 1996 Auditor General's report expressing concerns about the administration of the *Income Tax Act* which allowed the movement out of Canada of at least \$2 billion of assets held in certain unidentified family trusts, resulting in an erosion of the tax base and conferring preferential benefits on certain taxpayers. The action sought a declaration that prior to October 1, 1996 "taxable Canadian property" could not be held by a resident of Canada, and a declaration to compel the Crown and the Minister to conduct their duties in accordance with, and in obedience to, such declaration. The Attorney General never responded to the plaintiff's formal request to initiate action.

The plaintiff is an employed taxpayer. He filed the statement of claim as a class action on behalf of all federal income tax return filers, except those who had had the benefit of the disputed tax ruling. His interest in this matter allegedly stemmed from his personal status as a taxpayer, and his participation in "CHOICES—A Coalition for Social Justice", which is concerned with the fair distribution of the taxation burden and the proper enforcement of taxing statutes.

In response to the defendants' challenge to the Court's jurisdiction to adjudicate such a claim, the plaintiff invoked *Federal Court Act*, subsection 17(1) and paragraph 17(5)(b). Subsection 17(1) gives the Trial Division concurrent original jurisdiction in all cases where relief is claimed against the Crown, except as otherwise provided in this or any other Act of Parliament. Paragraph 17(5)(b) provides that the Trial Division has concurrent original jurisdiction in proceedings in which relief is sought against any person concerning the performance of duties as an officer, servant or agent of the Crown.

The issues were: (1) whether the Crown and a Crown Minister were immune from an action for a declaration; and, (2) whether the plaintiff had standing.

Held, the appeal should be allowed.

(1) By striking out the statement of claim, thereby terminating the action, the Associate Senior Prothonotary's decision was vital to the final resolution of the matter. Therefore the Court had the right to exercise its discretion *de novo*. As the action was unique, it did not come within

demandeur a allégué qu'en 1985, les employés du Ministère ont rendu des décisions contradictoires dans un intervalle d'une semaine, l'une permettant le transfert à l'étranger de la propriété d'actions sans qu'il y ait réalisation de gains en capital, et l'autre refusant d'accorder ce traitement favorable. La première décision n'a pas été publiée par le ministre tandis que la seconde a été rendue publique. La déclaration faisait référence à un rapport de 1996 du vérificateur général, dans lequel ce dernier a exprimé des réserves à l'égard de l'administration de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui a permis la sortie du Canada d'au moins deux milliards de dollars d'éléments d'actif détenus dans certaines fiducies familiales non identifiées, causant une érosion de l'assiette fiscale et octroyant des avantages préférentiels à certains contribuables. L'action visait à obtenir une déclaration portant que, avant le 1^{er} octobre 1996, un résident du Canada ne pouvait pas détenir un «bien canadien imposable», ainsi qu'une déclaration obligeant la Couronne et le ministre à exécuter leurs fonctions conformément à cette déclaration. Le procureur général n'a jamais répondu à la demande formelle d'intenter une action.

Le demandeur est un contribuable qui travaille. Il a déposé une déclaration en guise de recours collectif au nom de tous les déclarants d'impôt fédéral sur le revenu, à l'exception de ceux qui ont bénéficié de la décision contestée en matière fiscale. Son intérêt dans cette affaire provient de son statut personnel de contribuable et de sa participation dans «CHOICES—A Coalition for Social Justice», qui lutte pour la répartition équitable du fardeau fiscal et l'application juste des lois fiscales.

En réponse à la contestation des défendeurs relativement à la compétence de la Cour de statuer sur une telle demande, le demandeur a invoqué le paragraphe 17(1) et l'alinéa 17(5)(b) de la *Loi sur la Cour fédérale*. Le paragraphe 17(1) confère à la Section de première instance compétence concurrente, en première instance, dans les cas de demandes de réparation contre la Couronne, sauf disposition contraire de cette loi ou de toute autre loi fédérale. L'alinéa 17(5)(b) prévoit que la Section de première instance a compétence, en première instance, dans les actions en réparation intentées contre un fonctionnaire, préposé ou mandataire de la Couronne pour des faits survenus dans l'exercice de ses fonctions.

Les questions en litige étaient: 1) La Couronne et l'un de ses ministres jouissent-ils de l'immunité contre une action pour jugement déclaratoire? 2) Le demandeur a-t-il qualité pour agir?

Jugement: l'appel est accueilli.

1) En radiant la déclaration et en mettant ainsi fin à l'action, la décision du protonotaire adjoint était déterminante pour la solution définitive de l'affaire. La Cour avait donc le droit d'exercer son pouvoir discrétionnaire en reprenant l'affaire depuis le début. Étant donné que l'action

the stricture that “when a point is before a lower court, there is no basis for a declaratory action.”

(2) The challenge herein was not against legislation, but against acts of the administration. Since *Finlay v. Canada (Minister of Finance)*, courts have had discretion to award public interest standing to challenge an exercise of administrative authority. That position was not abandoned by Cory J. when he narrowed the immunization of “public acts” from challenge to “legislation’s” immunization from challenge for the purposes of *Canadian Council of Churches v. Canada (Minister of Employment and Immigration)*, [1992] 1 S.C.R. 236.

The three criteria set out in *Canadian Council of Churches* for determining whether public interest standing should be granted were satisfied. The first criterion requires that a serious issue be raised as to the invalidity of the “favouring” acts complained of. The action raised the questions of whether there had been: (1) favouritism or blundering in the administration of tax collection; and (2) a huge erosion of the national tax base. Either one met the criterion.

The second criterion requires a genuine interest in the subject-matter of the action. The plaintiff is an employed taxpayer, a Canadian citizen, who pays all his taxes because he has no benefit of a favourable dispensation. Since 1991 he has been a member of an organization which is concerned with fair taxation. Adding weight and substance to the plaintiff’s qualifications is the Auditor General’s 1996 report to the House of Commons. The government of the nation belongs to the people. All of the taxpayers (except the favoured few) are a sufficiently interested class of the people whom the taxpayer represents for the purposes of this litigation, under the rule of law, in a free and democratic society.

The third criterion was whether there was any other reasonable and effective way to bring the issue before the Court. No directly affected individual could be expected to initiate this litigation because the only directly affected individuals had been accorded a benefit by the departmental administrative acts which the plaintiff challenged. Without a public interest plaintiff such as this plaintiff, who is only indirectly and diffusively affected as a public-spirited taxpayer, there is no one else (apart from the Auditor General, had he the authority) who might be expected to challenge the acts complained of, by means of this, or any, litigation. Only other taxpayers who bear a proportionately heavier burden of taxation to meet the country’s expenses would be the natural plaintiffs.

était unique, elle ne tombait pas sous la restriction voulant qu’«il n’y a [. . .] pas ouverture à un jugement déclaratoire lorsque la question en litige a été confiée à un tribunal inférieur».

2) En l’espèce, la contestation portait non pas sur une loi, mais bien sur des actes de l’administration. Depuis l’arrêt *Finlay c. Canada (Ministre des Finances)*, les tribunaux ont le pouvoir discrétionnaire de reconnaître la qualité pour agir dans l’intérêt public pour contester un exercice de l’autorité administrative. Cette position n’a pas été abandonnée par le juge Cory lorsque ce dernier a réduit l’immunité relative aux «actes publics» à celle contre la contestation de la «loi» pour les fins de l’arrêt *Conseil canadien des Églises c. Canada (Ministre de l’Emploi et de l’Immigration)*, [1992] 1 R.C.S. 236.

Les trois critères énoncés dans l’arrêt *Conseil canadien des Églises* en vue de déterminer si la qualité pour agir dans l’intérêt public doit être reconnue ont été respectés. Le premier critère exige que la question de l’invalidité des actes «de favoritisme» visés se pose sérieusement. L’action soulevait la question de savoir si on était en présence: 1) de favoritisme ou de négligence dans l’administration de la perception des impôts; 2) d’une érosion massive de l’assiette fiscale nationale. Dans chacun des deux cas, le critère a été respecté.

Le deuxième critère exige l’existence d’un intérêt véritable dans l’objet de l’action. Le demandeur est un contribuable qui travaille, un citoyen canadien qui paie tous ses impôts puisqu’il ne bénéficie d’aucun traitement de faveur. Depuis 1991, il est membre d’un organisme qui s’occupe de la question de l’équité fiscale. Le rapport de 1996 du vérificateur général à la Chambre des Communes ajoute du poids et de la matière aux qualifications du demandeur. Le gouvernement de la nation appartient au peuple. L’ensemble des contribuables (à l’exception des quelques privilégiés) constituent une catégorie de gens suffisamment intéressés, que le contribuable représente aux fins du présent litige, en vertu de la primauté du droit dans une société libre et démocratique.

Le troisième critère était de savoir s’il y avait une autre manière raisonnable et efficace de soumettre la question à la Cour. Aucune personne directement lésée n’aurait intenté la présente poursuite car les seules personnes directement touchées avaient reçu un avantage du fait des actes administratifs du Ministère que le demandeur a contestés. À part d’un demandeur d’intérêt public, comme le demandeur en l’espèce qui n’est touché que de manière indirecte et vague en tant que contribuable soucieux de l’intérêt public, on ne peut s’attendre à ce que quelqu’un d’autre (à l’exception du vérificateur général, s’il en avait eu le pouvoir) conteste les actes reprochés au moyen de la présente (ou d’une autre) instance. Seuls les autres contribuables, qui supportent un fardeau fiscal proportionnellement plus élevé pour couvrir les dépenses du pays, peuvent être les demandeurs naturels.

Enough is known of the circumstances in the public domain to permit the trial of an action for judicial declaration without breaching the confidentiality of any taxpayer.

Suffisamment de faits font partie du domaine public pour qu'il soit aisé de statuer sur une action en jugement déclaratoire sans porter atteinte à la confidentialité de quelque contribuable que ce soit.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 17(1).
Federal Court Act, R.S.C., 1985, c. F-7, ss. 2(1) "federal board, commission or other tribunal" (as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 1), 17 (as am. *idem*, s. 3), 18(1) (as am. *idem*, s. 4), (3) (as am. *idem*), 18.1(1) (as enacted *idem*, s. 5), (3) (as enacted *idem*).
Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, Rule 419(1)(a),(c),(f).
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 85(1)(i) (as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 48; 1980-81-82-83, c. 48, s. 45), 115(1)(b)(iii) (as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 74).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Canada v. Aqua-Gem Investments Ltd., [1993] 2 F.C. 425; [1993] 1 C.T.C. 186; (1993), 93 DTC 5080; 149 N.R. 273 (C.A.); *Canadian Council of Churches v. Canada (Minister of Employment and Immigration)*, [1992] 1 S.C.R. 236; (1992), 88 D.L.R. (4th) 193; 2 Admin. L.R. (2d) 229; 5 C.P.C. (3d) 20; 8 C.R.R. (2d) 145; 16 Imm. L.R. (2d) 161; 132 N.R. 241; *Ressources Orco Inc. et al. v. The Queen* (1994), 94 DTC 6642; 88 F.T.R. 99 (F.C.T.D.); *Finlay v. Canada (Minister of Finance)*, [1986] 2 S.C.R. 607; (1986), 33 D.L.R. (4th) 321; [1987] 1 W.W.R. 603; 23 Admin. L.R. 197; 17 C.P.C. (2d) 289; 71 N.R. 338.

DISTINGUISHED:

Pica (F and A) v. The Queen, [1985] 1 CTC 160; (1985), 85 DTC 5136 (F.C.T.D.); *Hy and Zel's Inc. v. Ontario (Attorney General)*; *Paul Magder Furs Ltd. v. Ontario (Attorney General)*, [1993] 3 S.C.R. 675; (1993), 107 D.L.R. (4th) 634; 18 C.R.R. (2d) 99; 160 N.R. 161; 67 O.A.C. 81.

CONSIDERED:

Usarco Ltd. v. R., [1981] 1 F.C. 763; (1980), 80 DTC 6308 (T.D.); *Inland Revenue Comrs v. National Federation of Self-Employed and Small Businesses Ltd.*, [1981] 2 All ER 93 (H.L.); *Cohen (N) v. The Queen*, [1980] CTC 318; (1980), 80 DTC 6250 (F.C.A.).

LOIS ET RÈGLEMENTS

Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 85(1*i*) (mod. par S.C. 1974-75-76, ch. 26, art. 48; 1980-81-82-83, ch. 48, art. 45), 115(1*b*)(iii) (mod. par S.C. 1974-75-76, ch. 26, art. 74).
Loi sur la Cour fédérale, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 2(1) «office fédéral» (mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 1), 17 (mod., *idem*, art. 3), 18(1) (mod., *idem*, art. 4), (3) (mod., *idem*), 18.1(1) (édicte, *idem*, art. 5), (3) (édicte, *idem*).
Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), ch. 10, art. 17(1).
Règles de la Cour fédérale, C.R.C., ch. 663, Règle 419(1*a*),*c*),*f*).

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

Canada c. Aqua-Gem Investments Ltd., [1993] 2 C.F. 425; [1993] 1 C.T.C. 186; (1993), 93 DTC 5080; 149 N.R. 273 (C.A.); *Conseil canadien des Églises c. Canada (Ministre de l'Emploi et de l'Immigration)*, [1992] 1 R.C.S. 236; (1992), 88 D.L.R. (4th) 193; 2 Admin. L.R. (2d) 229; 5 C.P.C. (3d) 20; 8 C.R.R. (2d) 145; 16 Imm. L.R. (2d) 161; 132 N.R. 241; *Ressources Orco Inc. et al. c. La Reine* (1994), 94 DTC 6642; 88 F.T.R. 99 (C.F. 1^{re} inst.); *Finlay c. Canada (Ministre des Finances)*, [1986] 2 R.C.S. 607; (1986), 33 D.L.R. (4th) 321; [1987] 1 W.W.R. 603; 23 Admin. L.R. 197; 17 C.P.C. (2d) 289; 71 N.R. 338.

DISTINCTION FAITE AVEC:

Pica (F et A) c. La Reine, [1985] 1 CTC 160; (1985), 85 DTC 5136 (C.F. 1^{re} inst.); *Hy and Zel's Inc. c. Ontario (Procureur général)*; *Paul Magder Furs Ltd. c. Ontario (Procureur général)*, [1993] 3 R.C.S. 675; (1993), 107 D.L.R. (4th) 634; 18 C.R.R. (2d) 99; 160 N.R. 161; 67 O.A.C. 81.

DÉCISIONS EXAMINÉES:

Usarco Ltd. c. R., [1981] 1 C.F. 763; (1980), 80 DTC 6308 (1^{re} inst.); *Inland Revenue Comrs v. National Federation of Self-Employed and Small Businesses Ltd.*, [1981] 2 All ER 93 (H.L.); *Cohen (N) c. La Reine*, [1980] CTC 318; (1980), 80 DTC 6250 (C.A.F.).

APPEAL from Associate Senior Prothonotary's decision striking out the statement of claim because it did not disclose an action within the Court's jurisdiction and because the plaintiff lacked standing (*Harris v. Canada*, [1997] F.C.J. No. 1826 (T.D.) (QL)). Appeal allowed.

APPEARANCES:

Arne Peltz and Neil Brooks for plaintiff.
Larry Olsen and Sandra Phillips for defendant.

SOLICITORS OF RECORD:

Public Interest Law Centre, Legal Aid Manitoba, Winnipeg, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for order rendered in English by

[1] MULDOON J.: This proceeding is an appeal by the plaintiff from the Associate Senior Prothonotary's decision [[1997] F.C.J. No. 1826 (T.D.) (QL)] striking out the statement of claim, "as disclosing no cause of action within the jurisdiction of the Court and because the plaintiff Harris is not entitled to standing". (Document 24, page 23, filed January 2, 1998 [at paragraph 44a]). The defendants had moved for such a conclusion. The appeal came on for hearing in Winnipeg, on July 8, 9 and 10, 1998.

[2] The three-day duration of the hearing was no doubt required in consideration of the majority (3 to 2) decision in *Canada v. Aqua-Gem Investments Ltd.*, [1993] 2 F.C. 425 (C.A.). This was an appeal from an order of a Motions Judge setting aside the dismissal by the Associate Senior Prothonotary (A.S.P.) of the respondent's motion for an order staying the proceeding or dismissing it for want of prosecution. Writing for the majority the late Mr. Justice MacGuigan stated (at pages 462-464):

I also agree with the Chief Justice in part as to the standard of review to be applied by a motions judge to a

APPEL de la décision du protonotaire adjoint radiant la déclaration parce qu'elle n'indiquait aucune cause d'action relevant de la compétence de la Cour et parce que le demandeur n'avait pas qualité pour agir (*Harris c. Canada*, [1997] F.C.J. n° 1826 (1^{re} inst.) (QL)). Appel accueilli.

ONT COMPARU:

Arne Peltz et Neil Brooks pour le demandeur.
Larry Olsen et Sandra Phillips pour la défenderesse.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Public Interest Law Centre, Legal Aid Manitoba, Winnipeg, pour le demandeur.
Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

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

[1] LE JUGE MULDOON: La présente instance consiste en l'appel interjeté par le demandeur contre la décision du protonotaire adjoint [[1997] F.C.J. n° 1826 (1^{re} inst.) (QL)] de radier la déclaration «parce qu'elle ne relève aucune cause d'action relevant de la compétence de la Cour et parce que le demandeur Harris n'a pas qualité pour agir». (Document 24, à la page 23, déposé le 2 janvier 1998 [au paragraphe 44a]). Les défendeurs avaient présenté une requête recherchant une conclusion de cette nature. L'audition de l'appel a eu lieu à Winnipeg, les 8, 9 et 10 juillet 1998.

[2] Il ne fait aucun doute que les trois jours d'audience étaient nécessaires, étant donné la décision à la majorité (3 contre 2) rendue dans l'arrêt *Canada c. Aqua-Gem Investments Ltd.*, [1993] 2 C.F. 425 (C.A.). Il s'agissait de l'appel d'une décision d'un juge des requêtes qui avait infirmé le rejet, par le protonotaire adjoint, de la requête de l'intimée concluant à une ordonnance de suspension de l'instance ou de rejet de l'action pour défaut de poursuivre. S'exprimant au nom de la majorité, le regretté juge MacGuigan a dit (aux pages 462 à 464):

Je souscris aussi en partie à l'avis du juge en chef au sujet de la norme de révision à appliquer par le juge des requêtes

discretionary decision of a prothonotary. Following in particular Lord Wright in *Evans v. Bartlam*, [1937] A.C. 473 (H.L.) at page 484, and Lacourcière J.A. in *Stoicovski v. Casement* (1983), 43 O.R. (2d) 436 (Div. Ct.), discretionary orders of prothonotaries ought not to be disturbed on appeal to a judge unless:

- (a) they are clearly wrong, in the sense that the exercise of discretion by the prothonotary was based upon a wrong principle or upon a misapprehension of the facts, or
- (b) they raise questions vital to the final issue of the case.

Where such discretionary orders are clearly wrong in that the prothonotary has fallen into error of law (a concept in which I include a discretion based upon a wrong principle or upon a misapprehension of the facts), or where they raise questions vital to the final issue of the case, a judge ought to exercise his own discretion *de novo*.

In *Canada v. "Jala Godavari" (The)* (1991), 40 C.P.R. (3d) 127 (F.C.A.), this Court in an *obiter dictum* stated the rule the other way around, seeking to emphasize the necessity for the exercise of the Judge's discretion *de novo*, in contradistinction to the view that was at that time gaining acceptance in the Trial Division that the prothonotary's discretion should be followed unless he had committed error of law. *Jala Godavari* should not, I think, be read as meaning that the prothonotary's discretion should never be respected, but rather that it is subject to an overriding discretion by a judge where the question involved is vital to the final issue of the case. (Error of law is, of course, always a reason for intervention by a judge, and is not in any way in controversy.)

Here, the Prothonotary decided that which would have been interlocutory if he had dismissed the defendants' motion, but as MacGuigan, J.A. held [at page 464], it "must nevertheless be considered vital to the final resolution of the case." He thereupon held (at page 465):

I am therefore drawn to the conclusion that the learned Motions Judge was entirely right in following *Jala Godavari* and exercising his own discretion *de novo*.

So be it. The learned A.S.P. struck out the statement of claim, thereby terminating the plaintiff's action.

à l'égard des décisions discrétionnaires de protonotaire. Selon en particulier la conclusion tirée par lord Wright dans *Evans v. Bartlam*, [1937] A.C. 473 (H.L.) à la page 484, et par le juge Lacourcière, J.C.A., dans *Stoicovski v. Casement* (1983), 43 O.R. (2d) 436 (C. div.), le juge saisi de l'appel contre l'ordonnance discrétionnaire d'un protonotaire ne doit pas intervenir sauf dans les deux cas suivants:

- a) l'ordonnance est entachée d'erreur flagrante, en ce sens que le protonotaire a exercé son pouvoir discrétionnaire en vertu d'un mauvais principe ou d'une mauvaise appréciation des faits,
- b) l'ordonnance porte sur des questions ayant une influence déterminante sur l'issue du principal.

Si l'ordonnance discrétionnaire est manifestement erronée parce que le protonotaire a commis une erreur de droit (concept qui, à mon avis, embrasse aussi la décision discrétionnaire fondée sur un mauvais principe ou sur une mauvaise appréciation des faits) ou si elle porte sur des questions ayant une influence déterminante sur l'issue du principal, le juge saisi du recours doit exercer son propre pouvoir discrétionnaire en reprenant l'affaire depuis le début.

Dans *Canada c. «Jala Godavari» (Le)* (1991), 40 C.P.R. (3d) 127 (C.A.F.), notre Cour, dans une observation incidente, a énoncé la règle contraire, en mettant l'accent sur la nécessité pour le juge d'exercer son pouvoir discrétionnaire par instruction *de novo*, par contraste avec la vue qui avait cours à l'époque à la Section de première instance, savoir qu'il ne fallait pas toucher à la décision discrétionnaire du protonotaire sauf le cas d'erreur de droit. Il ne faut pas, à mon avis, interpréter l'arrêt *Jala Godavari* comme signifiant que la décision discrétionnaire du protonotaire ne doit jamais être respectée, mais qu'elle est subordonnée à l'appréciation discrétionnaire d'un juge si la question visée a une influence déterminante sur l'issue de la cause principale (L'erreur de droit, bien entendu, est toujours un motif d'intervention du juge, et ne prête pas à controverse.)

En l'espèce, la décision du protonotaire adjoint aurait été interlocutoire s'il avait rejeté la requête des défendeurs, mais, comme l'a décidé le juge d'appel MacGuigan [à la page 464], elle «doit néanmoins être considérée comme déterminante pour la solution définitive de la cause principale». Il a tranché la question de la façon suivante (à la page 465):

J'en conclus que le juge des requêtes avait entièrement raison d'appliquer la règle définie par l'arrêt *Jala Godavari* et d'exercer son propre pouvoir discrétionnaire en reprenant l'affaire depuis le début.

Qu'il en soit ainsi. Le protonotaire adjoint a radié la déclaration, mettant ainsi fin à l'action du demandeur.

[3] There is an issue of the plaintiff's standing to be determined here. Paragraph 1 of the statement of claim discloses that the plaintiff, George William Harris, "is a program officer employed by CUSO, a non-profit international development organization and resides at . . . in the city of Winnipeg, in Manitoba."

[4] The statement of claim further alleges in paragraph 2:

2. The class represented by the Plaintiff consists of all individuals and others required to file returns pursuant to section 150 of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1985, c.1 (5th Supp.) as amended (hereafter "the Act"), excepting the following: any trusts or persons who have, between January 1, 1985 and October 1, 1996, carried out transactions or been assessed by the Defendant Minister of National Revenue on the basis that, as a matter of law, "taxable Canadian property" under the Act can be held or disposed of by residents of Canada.

[5] In his memorandum of argument on the defendants' motion to strike before the A.S.P., paragraphs 9 and 10, the plaintiff alleged that:

9. [He] is a taxpayer under the *Income Tax Act*, R.S.C. 1985 [Chap.] 1 (5th Supp.) as amended (hereafter "the Act" or "the *Income Tax Act*"), and has been a taxpayer since 1982. He filed his Statement of Claim on October 31, 1996 as a class action, essentially on behalf of all federal income tax return filers.

[The defendants cannot deny these allegations.]

10. The Plaintiff's interest in this matter stems from his personal status as a taxpayer and also his participation in a Winnipeg-based group called "CHOICES"—A Coalition for Social Justice" (hereafter "the Coalition"). The Coalition carries out research, advocacy and social action on a wide variety of public policy issues at all levels of government. A fundamental concern of the group has been the fair distribution of taxation burden and the proper enforcement of taxing statutes. As well, the Coalition prepares and presents an annual Alternative Federal Budget, based on a national grass-roots consultation and planning process. The 1996 Alternative Budget was presented in person to the Minister of Finance, and the Minister held a detailed discussion of

[3] En l'espèce, il faut trancher la question de la qualité pour agir du demandeur. Le paragraphe 1 de la déclaration révélait que le demandeur, George William Harris, [TRADUCTION] «est un agent de programme au service du CUSO, un organisme de développement international à but non lucratif, et réside au [. . .] dans la ville de Winnipeg, au Manitoba».

[4] Il était également allégué, au paragraphe 2 de la déclaration:

[TRADUCTION]

2. La catégorie représentée par le demandeur est composée des particuliers et autres personnes qui sont tenus de produire des déclarations conformément à l'article 150 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch.1 (5^e suppl.), dans sa forme modifiée (ci-après: «la Loi»), à l'exception des fiducies et des personnes qui ont, entre le 1^{er} janvier 1985 et le 1^{er} octobre 1996, effectué des opérations ou qui ont fait l'objet de cotisations par le défendeur, le ministre du Revenu national, au motif que, en droit, un «bien canadien imposable», au sens de la Loi, peut être possédé ou cédé par un résident du Canada.

[5] Dans le mémoire qu'il a présenté à l'égard de la requête en radiation que les défendeurs ont déposée devant le protonotaire adjoint, le demandeur a allégué, aux paragraphes 9 et 10, que:

[TRADUCTION]

9. [Il] est un contribuable en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), [ch.] 1 (5^e suppl.), dans sa forme modifiée (ci-après: «la Loi» ou «la *Loi de l'impôt sur le revenu*»), et ce, depuis 1982. Il a déposé sa déclaration le 31 octobre 1996, en tant que recours collectif, essentiellement au nom de tous les déclarants d'impôt fédéral sur le revenu.

[Les défendeurs ne peuvent nier ces allégations.]

10. L'intérêt du demandeur dans cette affaire provient de son statut personnel de contribuable et de sa participation dans un groupe de Winnipeg qui se nomme ««CHOICES—A Coalition for Social Justice» (ci-après: «la Coalition»). La Coalition se consacre à la recherche, à la promotion et à l'action sociale relativement à un large éventail de questions d'intérêt public à tous les niveaux de gouvernement. La répartition équitable du fardeau fiscal et l'application juste des lois fiscales constituent une préoccupation fondamentale du groupe. De même, la Coalition prépare et présente à chaque année son budget fédéral parallèle, fondé sur une consultation populaire et sur un processus de planification à l'échelle nationale. Le budget parallèle

budget issues with Coalition representatives in February 1996. The same project was underway for the 1997 Alternative Federal Budget at the date of filing the Claim herein.

[6] So, there is a rôle reversal here, where the plaintiff, allegedly in the public interest, assumes the rôle of tax collector, and it is the Minister who resists! The Minister is, however, not the only public official whose office and function are invoked here: the Auditor General comes into this matter, too. Here is what is alleged in the statement of claim:

11. On May 7, 1996, the Auditor General of Canada (hereafter "the Auditor") filed a report to the House of Commons which contained certain audit observations. The Auditor expressed grave concerns about the administration of the Act in respect of the movement out of Canada of at least \$2 billion of assets held in certain unidentified family trusts. Because of Advance Tax Rulings (hereafter "Rulings") given by the Minister or the Minister's officials in 1985 and again on December 24, 1991, the Auditor stated that the transactions ruled upon may have circumvented the law regarding the taxation of capital gains (in the French version of the Auditor's report, "... ont frustré l'intention du législateur en ce qui concerne l'imposition des gains en capital").
12. The Auditor expressed the opinion that, contrary to the interpretation adopted and applied by the Minister, "taxable Canadian property" under the Act cannot be held by residents of Canada, but only by non-residents. As a result, certain shares of public companies, acquired in exchange for private company shares, should not have been considered "taxable Canadian property" under the Act when the ownership thereof moved from Canada to the United States. The effect of the Auditor's opinion is that the transactions in question should not have taken place under the Act without the payment of applicable tax on the accrued capital gains.
13. The Auditor further reported to Parliament that the Minister may have allowed the erosion of the tax base by forfeiting a legitimate future claim by the Crown to many millions of dollars in tax revenue. The Auditor criticized the lack of documentation and analysis of key

1996 a été présenté en personne au ministre des Finances, et ce dernier a eu une conversation de fond sur des questions budgétaires avec des représentants de la Coalition en février 1996. Le même projet était en cours pour le budget parallèle 1997 à la date du dépôt de la réclamation contenue dans la présente.

[6] Il y a donc inversion des rôles en l'espèce, alors que le demandeur, présumément dans l'intérêt public, assume le rôle de percepteur d'impôts, tandis que le ministre s'oppose! Le ministre n'est toutefois pas le seul représentant public dont le titre et la fonction sont invoqués en l'espèce: le vérificateur général se retrouve lui aussi mêlé à la présente affaire. La déclaration comporte l'allégation suivante:

[TRADUCTION]

11. Le 7 mai 1996, le vérificateur général du Canada (ci-après: «le vérificateur») a déposé son rapport à la Chambre des communes, dans lequel il faisait certains commentaires relatifs à la vérification. Le vérificateur a exprimé d'importantes réserves à l'égard de l'administration de la Loi en ce qui concerne la sortie du Canada d'au moins deux milliards de dollars d'éléments d'actif détenus dans certaines fiducies familiales non identifiées. Au sujet de décisions anticipées en matière d'impôt (ci-après: «les décisions») rendues par le ministre ou ses fonctionnaires en 1985, et à nouveau le 24 décembre 1991, le vérificateur a déclaré qu'il était possible que les opérations ayant fait l'objet des décisions aient été faites en contravention de la loi relativement à l'imposition des gains en capital (dans la version française du rapport du vérificateur: «[...] ont frustré l'intention du législateur en ce qui concerne l'imposition des gains en capital»).
12. Le vérificateur a exprimé l'opinion que, contrairement à l'interprétation adoptée et appliquée par le ministre, un «bien canadien imposable», au sens de la Loi, ne peut être possédé par un résident du Canada, mais seulement par un non-résident. En conséquence, certaines actions de sociétés publiques, acquises en contrepartie d'actions de sociétés privées, n'auraient pas dû être considérées comme étant un «bien canadien imposable» au sens de la Loi, alors que leur propriété est passée du Canada aux États-Unis. En conséquence, le vérificateur est d'avis que, en vertu de la Loi, les opérations en question n'auraient pas dû avoir lieu sans qu'il y ait paiement de l'impôt applicable sur les gains en capital ainsi réalisés.
13. Le vérificateur a également indiqué au Parlement que le ministre avait peut-être permis l'érosion de l'assiette fiscale en renonçant à une réclamation éventuelle de la Couronne s'élevant à plusieurs millions de dollars de revenus fiscaux. Le vérificateur a critiqué le manque de

decisions made by Crown officials in this regard, and observed that because the Rulings were not made public for several years, benefits may have been preferentially enjoyed by certain taxpayers.

[7] The plaintiff formally requested the Attorney General by letter dated September 10, 1996 to initiate action or to issue a *fiat* for a relator action to the plaintiff permitting him to do so, (statement of claim, paragraph 16). Next, according to paragraphs 18, 19, 20, 21, 22 and 23 of the statement of claim:

18. The Attorney General did not acknowledge receipt of the September 10, 1996 letter from CHO!CES and did not respond to counsel for CHO!CES. However, on September 25, 1996, the Attorney General stated in the House of Commons, in response to questions from the Official Opposition, that he accepted the majority report of the Standing Committee on Finance, which endorsed the Minister's handling of the Rulings and rejected the Auditor's critique thereof.
19. On October 2, 1996, the Minister of Finance tabled a Notice of Ways and Means Motion in Parliament, indicating changes to the provisions of the Act which were in dispute as between the Auditor and the Minister of National Revenue, and clarifying the obligation of taxpayers to pay income tax on their capital gains when they change residence and move ownership of property out of Canada. The provisions will be effective October 1, 1996.
20. On October 17, 1996, counsel for CHO!CES again wrote to the Attorney General, repeating the request for a Court referral or a relator action. At the date of filing this Claim, no response has been received by CHO!CES or the Plaintiff from the Attorney General.
21. The Plaintiff therefore says that (a) he is raising a serious and legitimate concern relating to an important matter of public law and administration, and (b) an arguable question of law is involved with respect to the interpretation of the Act, and (c) there is no other manner in which the issue can or will be resolved by a Court, unless the Claim herein is heard and decided by this Honourable Court.
22. The Plaintiff says that no confidential or legally privileged information relating to the personal or business affairs of any taxpayer will need to be disclosed during

documentation et d'analyse relatives à des décisions majeures rendues par des fonctionnaires de la Couronne à cet égard, et il a fait remarquer que, les décisions n'ayant été rendues publiques que plusieurs années plus tard, certains contribuables avaient pu profiter d'avantages préférentiels.

[7] Par lettre datée du 10 septembre 1996, le demandeur a formellement prié le procureur général d'intenter une action ou de l'autoriser à le faire à titre de quasi-demandeur (déclaration, paragraphe 16). Par la suite, selon les paragraphes 18, 19, 20, 21, 22 et 23 de la déclaration:

[TRADUCTION]

18. Le vérificateur général n'a pas accusé réception de la lettre du 10 septembre 1996 de CHO!CES, et il n'a pas répondu à l'avocat de cette dernière. Toutefois, le 25 septembre 1996, le procureur général a déclaré à la Chambre des communes, en réponse à des questions de la part de l'Opposition officielle, qu'il acceptait le rapport présenté au nom de la majorité des membres du Comité permanent des finances, qui approuvait la façon dont le ministre avait traité ces décisions et qui rejetait les critiques qu'en avait fait le vérificateur général.
19. Le 2 octobre 1996, le ministre des Finances a déposé devant le Parlement un avis de motion de voies et moyens qui indiquait des modifications à venir aux dispositions de la Loi qui faisaient l'objet d'un désaccord entre le vérificateur général et le ministre du Revenu national et qui précisait l'obligation des contribuables de payer de l'impôt sur le revenu sur leurs gains en capital lorsqu'ils changent de résidence et qu'ils transfèrent la propriété de biens hors du Canada. Ces dispositions seront en vigueur le 1^{er} octobre 1996.
20. Le 17 octobre 1996, l'avocat de CHO!CES a de nouveau écrit au procureur général, lui demandant une fois de plus un renvoi à la Cour ou l'autorisation d'agir à titre de quasi-demandeur. À la date du dépôt de la présente demande, aucune réponse n'avait été reçue par CHO!CES ou par le demandeur de la part du procureur général.
21. Le demandeur déclare donc que: a) il soulève une question grave et légitime relativement à une matière importante de droit public et d'administration; b) une question de droit contentieuse est soulevée à l'égard de l'interprétation de la Loi; c) il n'existe aucune autre manière de soumettre la question à un tribunal que de faire trancher la présente demande par la présente Cour.
22. Le demandeur déclare qu'aucun renseignement confidentiel ou faisant l'objet d'un privilège juridique relativement aux affaires personnelles ou commerciales

the process of hearing and determining this action.

23. The Plaintiff further says that, based on the foregoing paragraphs, he has acted with reasonable diligence and as soon as reasonably possible in commencing this Claim.

[8] The plaintiff alleged that the adjudication and disposition of this action will not violate the confidentiality or public anonymity of any taxpayer (paragraph 24, statement of claim). The Minister's departmental employees issued a January 1985 ruling in these terms:

Our ruling is that the trust will not be deemed by subsection 48(1) of the Act to dispose of its shares in the public corporations which is acquired as a result of an exchange of its ownership in shares of a private corporation when it ceases to be resident in Canada because those shares will constitute taxable Canadian property within paragraph 85(1)(i) and subparagraph 115(1)(b)(iii) of the Act.

[9] That ruling seems to have enjoyed an extremely short half-life, for, the plaintiff alleges, one week later, this transpired according to the statement of claim's paragraph 25:

25. One week after issuing the 1985 Ruling, the Minister was asked by another party, whose identity is not known to the Plaintiff, for a non-binding Opinion where the circumstances were comparable. In response, in May 1985, an Opinion was issued (hereafter "the 1985 Opinion") which was contradictory to the 1985 Ruling, in the following terms:

You request our views with respect to the meaning of "taxable Canadian property" in the context of a distribution by a resident trust to a non-resident beneficiary of shares which were acquired by the trust in an exchange to which section 85.1 of the Act applied. You suggest that, if the particular shares were acquired in exchange for shares which represented 25 percent or more of the issued shares of a class of capital stock of a "public corporation" such shares would constitute taxable Canadian property of the trust by virtue of paragraph 85.1(1) and subparagraph 115(1)(b)(ix) of the Act.

We do not agree. You point out, the general scheme of the Act contemplates the ownership of taxable Canadian property with reference to non-residents (e.g. in para-

de quelque contribuable que ce soit n'aura à être divulgué pendant le processus d'instruction de l'action.

23. Le demandeur ajoute que, vu les faits mentionnés aux paragraphes précédents, il a agi avec diligence raisonnable et qu'il a institué la présente action dès que raisonnablement possible.

[8] Le demandeur a allégué que, pour trancher la présente action, il ne sera pas nécessaire de porter atteinte à la confidentialité ou à l'anonymat de quelque contribuable que ce soit (paragraphe 24 de la déclaration). Les employés du ministère concerné se sont exprimés ainsi dans leur décision de janvier 1985:

[TRADUCTION]

Notre décision est que la fiducie ne sera pas présumée, en vertu du paragraphe 48(1) de la Loi, céder les actions qu'elle détient dans des sociétés publiques et qui sont acquises en contrepartie des actions qu'elle détient dans une société privée lorsqu'elle cesse d'être résidente du Canada, parce que ces actions constitueront des biens canadiens imposables au sens de l'alinéa 85(1)i) et du sous-alinéa 115(1)b)(iii) de la Loi.

[9] Il semble que la durée de vie utile de cette décision ait été extrêmement courte puisque, selon ce que le demandeur a allégué au paragraphe 25 de sa déclaration, une semaine plus tard:

[TRADUCTION]

25. Une semaine après que le ministre eut rendu sa décision de 1985, une tierce partie, dont le demandeur ne connaît pas l'identité, a demandé au ministre de lui fournir une opinion ne liant pas ce dernier à l'égard de faits similaires. S'ensuivit, en mai 1985, la délivrance d'une opinion (ci-après: «l'opinion de 1985») qui contredisait la décision de 1985 et qui se lisait comme suit:

Vous nous demandez notre avis relativement à la signification de «bien canadien imposable» dans le contexte de l'attribution par une fiducie résidente à un bénéficiaire non résident d'actions qui ont été acquises par la fiducie lors d'un échange auquel l'article 85.1 de la Loi s'appliquait. Vous prétendez que si les actions en cause ont été acquises en contrepartie d'actions qui représentaient 25 pour 100 ou plus des actions émises d'une catégorie du capital-actions d'une «corporation publique», ces actions constituent des biens canadiens imposables de la fiducie en vertu du paragraphe 85.1(1) et du sous-alinéa 115(1)b)(ix) de la Loi.

Nous ne sommes pas d'accord. Vous soulignez que le régime général de la Loi vise la propriété de biens canadiens imposables relativement à des non-résidents

graph 48(1)(a) of the Act which refers to “. . . any property . . . that would be taxable Canadian property if at no time in the year he had been resident in Canada . . .”). Similar wording is found in subsection 107(5), and subparagraph 108(1)(d.1)(ii) of the Act. In this context, we do not agree that paragraph 133(1)(c) of the Act contemplates the ownership of taxable Canadian property by a resident of Canada. It clearly contemplates two situations; the one to which you refer contemplates a corporation not resident in Canada (presumably a pre-April 26, 1995 incorporation).

The provisions of subsection 107(5) of the Act, like the provisions of subsection 48(1) of the Act, permit the deferral of the recognition of the gain or loss on the disposition (or deemed disposition) in respect of property that, when ultimately disposed of, will normally be recognized for Canadian tax purposes (subject to applicable treaty protection). In this regard, we are therefore also of the view that the shares, which you describe, would not be considered taxable Canadian property in the hands of the non-resident beneficiary merely because they were acquired by the trust as described above.

26. The 1985 Ruling allowing the emigration of share ownership without realization of capital gains was not published by the Minister, whereas the 1985 Opinion denying this favourable treatment was made public by the Minister.

DECLARATORY RELIEF

[10] The plaintiff is, in essence, claiming declarations to bind the Crown and the Minister, and to compel them to conduct their respective duties in accordance with and in obedience to such declarations. The statement of claim asserts:

36. The plaintiff therefore claims the following relief:

(a) A determination that, pursuant to the common law doctrine of public interest standing, in the circumstances of this case, the plaintiff is entitled to sue for substantive declaratory relief with respect to the meaning and interpretation of the Act, as set forth in this claim, and,

(b) In the alternative, if the common law, as applied in the context of the Act and the circumstances of this case, does not allow for a grant of public interest standing in favour of the plaintiff, the plaintiff seeks a declaration that the said common law rule is unconstitutional, or constitutionally inapplicable in this case, and that the plaintiff is entitled to sue for the substantive relief as claimed herein, in that

(par ex., l'alinéa 48(1)a de la Loi, qui réfère à «[. . .] [qu'] un bien [. . .] qui serait un bien canadien imposable s'il n'avait résidé au Canada en aucun temps de l'année [. . .]»). Une formulation semblable est utilisée dans le paragraphe 107(5) et dans le sous-alinéa 108(1)d.1(ii) de la Loi. Dans ce contexte, nous ne partageons pas l'avis que l'alinéa 133(1)c de la Loi vise la propriété d'un bien canadien imposable par un résident du Canada. Il vise clairement deux cas; celui auquel vous réferez vise une société non résidente au Canada (présument incorporée avant le 26 avril 1995).

Les dispositions du paragraphe 107(5) de la Loi, comme celles du paragraphe 48(1) de la Loi, permettent le report de la comptabilisation du gain ou de la perte provenant de la cession (ou de la cession présumée) de biens qui, une fois qu'ils sont finalement cédés, seront comptabilisés à des fins fiscales au Canada (sous réserve de la protection applicable offerte par un traité). À cet égard, nous sommes également d'avis que les actions que vous décrivez ne seraient pas considérées comme des biens canadiens imposables entre les mains du bénéficiaire non résident simplement parce qu'elles ont été acquises par la fiducie décrite précédemment.

26. La décision de 1985 permettant le transfert à l'étranger de la propriété d'actions sans qu'il y ait réalisation de gains en capital n'a pas été publiée par le ministre, tandis que l'opinion de 1985 refusant ce traitement favorable a été rendue publique par le ministre.

JUGEMENT DÉCLARATOIRE

[10] Essentiellement, le demandeur tente d'obtenir des déclarations liant la Couronne et le ministre et les obligeant à exécuter leurs fonctions respectives conformément à ces déclarations. Il est demandé dans la déclaration:

[TRADUCTION]

36. Le demandeur sollicite donc les réparations suivantes:

a) Une décision portant que, conformément à la doctrine de common law relative à la qualité pour agir dans l'intérêt public, dans les circonstances de l'espèce, le demandeur a le droit d'engager des poursuites en vue d'obtenir un jugement déclaratoire au fond à l'égard du sens et de l'interprétation de la Loi tel qu'il en est fait mention dans la demande;

b) Subsidiairement, si la common law, telle qu'elle s'applique dans le contexte de la Loi et des circonstances de l'espèce, ne permet pas d'accorder au demandeur la qualité pour agir dans l'intérêt public, le demandeur sollicite une déclaration portant que la règle de common law est inconstitutionnelle ou qu'elle ne s'applique pas en l'espèce sur le plan constitutionnel et qu'il a le droit d'engager des poursui-

(i) as an aspect of the constitutional principle of Rule of Law, guaranteed specifically by Article XII of the *English Bill of Rights, 1688*, as well as the *Constitution Act, 1867*, and the *Constitution Act, 1982*, the executive branch of government in Canada is not authorized to dispense with the due enforcement of laws enacted by Parliament, as the Crown has purported to do in this case, and

(ii) where the Crown refuses to ensure the due enforcement of laws enacted by Parliament, the plaintiff has standing as a matter of constitutional right to prevent the executive from dispensing with the law enacted by Parliament.

(c) A declaration that prior to October 1, 1996, on a proper construction of the *Income Tax Act*, as a matter of law, “taxable Canadian property” could not be held by a resident of Canada, and

(d) A declaration that the Crown is obliged to apply the law as declared by this Honourable Court to the circumstances of the case of Protective Trust and Family Trust, as well as any other such cases known to the Crown, and

(e) A declaration that the Minister is obliged to utilize her powers under the Act, including the authority to assess or reassess pursuant to section 152 of the Act, so that any income tax properly due and owing under the Act is duly paid to the Crown.

The plaintiff then pleads and asserts and describes the “fiduciary duty” owed by the Minister. It is quite a litany, as follows:

43. The plaintiff therefore claims relief as follows:

(a) A declaration that in receiving and responding to the 1991 Ruling request, the Minister was acting in a fiduciary capacity, or was acting in a capacity akin to a fiduciary, towards the class of plaintiffs as described herein, and

(b) A declaration that the Minister breached the said fiduciary duty, or fiduciary-like duty, in the following respects:

(i) By agreeing to issue an Advance Tax Ruling in circumstances where the share exchange had already taken place, and therefore the transaction which was to be the subject of the Advance Ruling was substantially completed, all of which was contrary to established Revenue Canada policy and procedure, which allows for Rulings respecting proposed transactions only, and

tes en vue d’obtenir un redressement au fond tel qu’il en fait ici la demande, pour les motifs suivants:

(i) en tant qu’élément du principe constitutionnel de la primauté du droit, expressément garanti par l’article XII du *English Bill of Rights, 1688*, ainsi que par la *Loi constitutionnelle de 1867* et par la *Loi constitutionnelle de 1982*, l’exécutif du gouvernement du Canada n’est pas autorisé à se soustraire à l’application régulière des lois édictées par le Parlement, comme la Couronne a ici tenté de le faire;

(ii) lorsque la Couronne refuse d’assurer l’application régulière des lois édictées par le Parlement, le demandeur a qualité sur le plan constitutionnel pour empêcher l’exécutif de se soustraire aux lois édictées par le Parlement;

c) Une déclaration portant qu’avant le 1^{er} octobre 1996, selon l’interprétation qu’il convenait de donner à la *Loi de l’impôt sur le revenu*, en droit, un résident du Canada ne pouvait pas détenir un «bien canadien imposable»;

d) Une déclaration portant que la Couronne est tenue d’appliquer le droit, tel qu’il est déclaré par cette Cour, à la fiducie de protection d’actifs et à la fiducie familiale ainsi qu’à d’autres cas dont la Couronne a connaissance;

e) Une déclaration portant que le ministre est tenu d’utiliser les pouvoirs conférés par la Loi, notamment le pouvoir d’établir des cotisations et de nouvelles cotisations conformément à l’article 152 de la Loi, de façon que tout impôt sur le revenu à juste titre exigible en vertu de la Loi soit dûment versé à la Couronne.

Le demandeur s’est ensuite consacré à plaider, à démontrer et à décrire le «devoir fiduciaire» incombant au ministre. Il s’agit de toute une litanie, comme l’extrait suivant le montre:

[TRADUCTION]

43. Le demandeur sollicite donc les réparations suivantes:

a) Une déclaration portant qu’en recevant la demande de décision, en 1991, et en y répondant, le ministre a agi à titre fiduciaire ou quasi fiduciaire envers la catégorie de demandeurs ici désignée;

b) Une déclaration portant que le ministre a manqué audit devoir fiduciaire ou quasi fiduciaire:

(i) En s’engageant à rendre une décision anticipée en matière d’impôt alors que le transfert d’actions avait déjà eu lieu et que l’opération visée par la décision avait donc en bonne partie été menée à terme, en violation de la politique et de la procédure établies de Revenu Canada selon lesquelles des décisions ne peuvent être rendues qu’à l’égard d’opérations envisagées;

- (ii) By agreeing to issue a Ruling when Revenue Canada believed that the Act did not allow for a favourable Ruling, or was ambiguous in respect of the proposed transaction, and
- (iii) By agreeing to issue a Ruling when the applicant therefor was apparently in possession of private information, to wit, the 1985 Ruling, whereas the only public position ever put out by the Minister was contrary, namely, the 1985 Opinion, and
- (iv) By favouring Protective Trust and Family Trust with a Ruling not equally available to others, and
- (v) By succumbing to pressure from persons outside Revenue Canada and reversing the Department's considered position against a favourable ruling, and
- (vi) By issuing a Ruling with a private side-deal, comprised of the undertaking and the waiver, thereby allowing a transaction which avoided the intent of the Act, and
- (vii) By neglecting or refusing to refer the matter to the Anti-Avoidance Committee under the General Anti-Avoidance Rules pursuant to section 245 of the Act, for detailed consideration and analysis in that forum, prior to rendering a decision in response to the Ruling request, and
- (viii) By processing and approving the Ruling with extraordinary and undue haste, in order to satisfy the schedule of the applicant for the Ruling, and thereby precluding completion of a thorough internal review of all relevant aspects of the matter, and
- (ix) By issuing an erroneous Ruling in law, and
- (x) By failing to publish the Ruling forthwith, and by failing to provide all material details of the Ruling when finally publishing same in or about March 1996, and
- (xi) By failing to take all reasonable steps to protect the tax base and the practical interests of the class of plaintiffs, and
- (xii) Such further and other particulars of breach as may become known to the plaintiff after discovery.
- (c) A declaration that the Minister is obliged to utilize all available measures under the Act to collect any tax properly due and owing as a result of the transaction referenced in the 1991 Ruling, including resort to the waiver given by Family Trust pursuant to section 152(4)(a)(ii) of the Act with respect to the application of section 107(5) of the Act in the taxation year of Family Trust in which the distribution was made.
- (ii) En acceptant de rendre une décision alors que Revenu Canada croyait que la Loi ne permettait pas pareille décision favorable, ou qu'elle était ambiguë à l'égard de l'opération envisagée;
- (iii) En acceptant de rendre une décision alors que le requérant était apparemment en possession de renseignements privés, à savoir la décision de 1985, et que l'unique position publique prise par le ministre, soit l'avis de 1985, était contraire à la décision;
- (iv) En accordant à la fiducie de protection d'actifs et à la fiducie familiale un traitement de faveur au moyen d'une décision dont d'autres personnes ne pouvaient pas également se prévaloir;
- (v) En succombant aux pressions exercées par des personnes indépendantes de Revenu Canada et en annulant la position que le Ministère envisageait de prendre à l'encontre d'une décision favorable;
- (vi) En rendant une décision se rapportant à un marché conclu avec une partie privée, composé d'un engagement et d'une renonciation, et en autorisant ainsi une opération qui se soustrayait à l'esprit de la Loi;
- (vii) En négligeant ou en refusant de renvoyer l'affaire au comité anti-évitement conformément à l'article 245 de la Loi, en vue d'un examen et d'une analyse approfondis, avant de rendre une décision en réponse à la demande;
- (viii) En traitant et en approuvant la décision d'une façon extraordinairement et indûment hâtive, afin de respecter le calendrier du requérant aux fins de la décision, et en empêchant ainsi la tenue d'un examen interne approfondi de l'affaire sous tous ses aspects;
- (ix) En rendant une décision erronée en droit;
- (x) En omettant de publier la décision immédiatement et en omettant de fournir tous les renseignements importants figurant dans la décision lorsqu'il l'a finalement publiée en mars 1996 ou vers le mois de mars 1996;
- (xi) En omettant de prendre toutes les mesures raisonnables pour protéger l'assiette de l'impôt et les intérêts pratiques de la catégorie de demandeurs; et
- (xii) En manquant aux autres obligations dont le demandeur prendra connaissance au moment de l'interrogatoire préalable.
- c) Une déclaration portant que le ministre est tenu de prendre toutes les mesures possibles en vertu de la Loi pour percevoir tout impôt qui est à juste titre exigible par suite de l'opération mentionnée dans la décision de 1991, notamment le recours à la renonciation donnée par la fiducie familiale conformément au sous-alinéa 152(4)a)(ii) de la Loi à l'égard de l'application du paragraphe 107(5) dans l'année d'imposition de la fiducie familiale où l'attribution a eu lieu.

[11] The defendants challenge this Court's jurisdiction to adjudicate such a claim, which, they say ought to have been brought under *Federal Court Act* [R.S.C., 1985, c. F-7] subsections 18(1) [as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 4] and (3) [as am. *idem*]. Of course, the extraordinary remedies available through judicial review pursuant to subsections 18(3) and 18.1(1) [as enacted *idem*, s. 5] and (3) [as enacted *idem*] cannot be invoked against the Crown, because it is no "federal board, commission or other tribunal" as defined in subsection 2(1) [as am. *idem*, s. 1] of the Act. Can it be, then, that the Crown is immune from an action for a declaration, in one proceeding along with a Crown Minister? That will be so if the *Federal Court Act* and other federal statutes make no other provision.

[12] Section 17 [as am. *idem*, s. 3] of the Court's statute provides for "relief . . . against the Crown", and the plaintiff invokes subsection 17(1) and paragraph 17(5)(b), which are adequate to support the prosecution of the plaintiff's claims against the Crown and its ministers and servants, if there be a cause of action cognizable by this Court. Those provisions are:

17. (1) Except as otherwise provided in this Act or any other Act of Parliament, the Trial Division has concurrent original jurisdiction in all cases where relief is claimed against the Crown.

...

(5) The Trial Division has concurrent original jurisdiction

...

(b) in proceedings in which relief is sought against any person for anything done or omitted to be done in the performance of the duties of that person as an officer, servant or agent of the Crown.

[13] In the case of *Pica (F and A) v. The Queen*, [1985] 1 CTC 160, this Court in similar circumstances found jurisdiction through subsection 17(1) [*Federal Court Act*, R.S.C. 1970 (2nd Supp), c. 10], at page

[11] Les défendeurs ont contesté la compétence de la Cour de statuer sur une demande de cette nature qui, selon eux, aurait dû être déposée en vertu des paragraphes 18(1) [mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 4] et 18(3) [mod., *idem*] de la *Loi sur la Cour fédérale* [L.R.C. (1985), ch. F-7]. Évidemment, les recours extraordinaires pouvant être exercés au moyen d'une demande de contrôle judiciaire présentée conformément au paragraphe 18(3) et aux paragraphes 18.1(1) [édicte, *idem*, art. 5] et (3) [édicte, *idem*] ne peuvent l'être contre la Couronne car elle n'est pas un «office fédéral» au sens du paragraphe 2(1) [mod., *idem*, art. 1] de la Loi. Est-ce donc à dire que, dans le cadre d'une instance mettant en cause l'un de ses ministres, la Couronne jouit de l'immunité contre une action pour jugement déclaratoire? Tel sera le cas s'il n'existe aucune disposition à l'effet contraire dans la *Loi sur la Cour fédérale* ou dans les autres lois fédérales.

[12] L'article 17 [mod., *idem*, art. 3] de la loi habilitante de la Cour prévoit les cas de demandes de «réparation contre la Couronne», et le demandeur s'appuie sur le paragraphe 17(1) et l'alinéa 17(5)b), qui suffisent pour fonder l'instruction des demandes qu'il a déposées contre la Couronne, ses ministres et ses préposés, dans la mesure où il existe une cause donnant ouverture à la compétence de la Cour. Ces dispositions prévoient:

17. (1) Sauf disposition contraire de la présente loi ou de toute autre loi fédérale, la Section de première instance a compétence concurrente, en première instance, dans les cas de demande de réparation contre la Couronne.

[. . .]

(5) La Section de première instance a compétence concurrente, en première instance, dans les actions en réparation intentées:

[. . .]

b) contre un fonctionnaire, préposé ou mandataire de la Couronne pour des faits—actes ou omissions—survenus dans le cadre de ses fonctions.

[13] Dans l'affaire *Pica (F et A) c. La Reine*, [1985] 1 CTC 160, cette Cour, étant saisie de faits similaires, a conclu que le paragraphe 17(1) [*Loi sur la Cour fédérale*, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), ch. 10] lui donnait

162, in that the plaintiff was claiming relief—declaratory relief—against the Crown, that the Minister’s certificate was without factual foundation, was made fraudulently and was without force and effect. Jerome A.C.J. declined to strike the statement of claim for either want of jurisdiction or disclosure of no cause of action. He quoted Mr. Justice Mahoney on the latter issue in *Usarco Ltd. v. R.*, [1981] 1 F.C. 763 (T.D.), at page 768 thus:

Assuming, as I must, all of the allegations of fact in the statement of claim to be true, the inferences the plaintiffs invite are, firstly, that Giles must have had all the evidence he ever had not later than May 1978, and, secondly, that he, standing in the Minister’s shoes, could not truthfully certify that it had come to the Minister’s attention in June, and that his untruthful certification was fraudulent. Notwithstanding counsel’s indignation that such a proposition should be advanced by the plaintiffs, much less entertained by the Court, I cannot agree that, on the facts alleged, those inferences are so far-fetched as to support a summary finding that the statement of claim ought to be struck out as disclosing no reasonable cause of action.

Here the plaintiff is not alleging fraud.

[14] In the case of *Ressources Orco Inc. et al. v. The Queen* (1994), 94 DTC 6642 (F.C.T.D.), Mr. Justice Noël granted an application to strike out a statement of claim under former paragraphs 419(1)(a), (c) and (f) of the *Federal Court Rules* [C.R.C., c. 663]. The action was for a declaration as to the interpretation and application of certain provisions of the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63]. However, he noted that one of the reasons not to strike out the pleading was that no lower courts had those issues before them, as is so in Mr. Harris’ present case. Noël J. noted that [at page 6644] “the Supreme Court of Canada has on several occasions held that when a disputed point is before a lower court, there is no basis for a declaratory action”. This action is said by both sides to be unique, and so, on that basis, it does not come under the above stricture, and can be permitted to live.

compétence (à la page 162) puisque la partie demanderesse tentait d’obtenir contre la Couronne une réparation sous forme d’un jugement déclarant que la délivrance du certificat du ministre ne reposait sur aucun fait, que cette délivrance avait été faite de façon frauduleuse et qu’elle était nulle. Le juge en chef adjoint Jerome a refusé de radier la déclaration, que ce soit au motif de défaut de compétence ou au motif que la demande ne laissait voir aucune cause d’action. Sur cette dernière question, il a cité l’extrait suivant des motifs du juge Mahoney dans *Usarco Ltd. c. R.*, [1981] 1 C.F. 763 (1^{re} inst.), à la page 768:

En tenant, comme je dois le faire, pour vrais tous les faits allégués dans la déclaration, il s’ensuivrait, selon les déductions des demandeurs, qu’en premier lieu, Giles doit avoir été en possession de tous les éléments de preuve qu’il a pu réunir pas plus tard qu’en mai 1978, et qu’en second lieu, agissant à la place du Ministre, il ne pouvait pas sincèrement attester que ces éléments de preuve étaient venus à la connaissance de ce dernier en juin ce qui rend son attestation mensongère frauduleuse. Bien que l’avocat s’indigne de ce que ces allégations puissent être faites par les demandeurs et entendues par la Cour, je ne saurais, à la lumière des faits avancés, accueillir l’argument voulant que ces conclusions soient si excessives qu’il y aurait lieu de statuer sommairement que la déclaration doit être rejetée pour absence de cause raisonnable d’action.

En l’espèce, le demandeur n’a pas allégué la fraude.

[14] Dans *Ressources Orco Inc. et al. c. La Reine* (1994), 94 DTC 6642 (C.F. 1^{re} inst.), le juge Noël a accueilli une demande de radiation de la déclaration en vertu des alinéas 419(1)a), c) et f) des anciennes Règles [Règles de la Cour fédérale, C.R.C., ch. 663]. L’action visait l’obtention d’un jugement déclaratoire relatif à l’interprétation et à l’application de certaines dispositions de la *Loi de l’impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, ch. 63]. Cependant, il a souligné que l’une des raisons militait à l’encontre de la radiation de l’acte de procédure était qu’aucune cour d’instance inférieure n’était saisie de ces questions, comme c’est le cas en ce qui concerne M. Harris dans la présente affaire. Le juge Noël a souligné que [à la page 6644] «[n]otre Cour suprême a, à plusieurs reprises, décidé qu’il n’y avait pas ouverture à un jugement déclaratoire lorsque la question en litige a été confiée à un tribunal inférieur». Les deux parties ont prétendu que la présente action était unique, de sorte que, pour cette

[15] Nevertheless at one point in his oral argument, the defendants' counsel indicated that he was not disputing that there is a justiciable issue about the interpretation of the Act, but not one, he averred, which a too-remote, public interest plaintiff can raise.

[16] The defendants' counsel accorded much emphasis to the Supreme Court's judgment in *Canadian Council of Churches v. Canada (Minister of Employment and Immigration)*, [1992] 1 S.C.R. 236, at pages 251-252, on the issue of standing to litigate. Especially:

The question of standing was first reviewed in the post-*Charter* era in *Finlay v. Canada (Minister of Finance)*, [1986] 2 S.C.R. 607. In that case Le Dain J. speaking for the Court, extended the scope of the trilogy and held that courts have a discretion to award public interest standing to challenge an exercise of administrative authority as well as legislation. He based this conclusion on the underlying principle of discretionary standing which he defined as a recognition of the public interest in maintaining respect for "the limits of statutory authority".

The standard set by this Court for public interest plaintiffs to receive standing also addresses the concern for the proper allocation of judicial resources. This is achieved by limiting the granting of status to situations in which no directly affected individual might be expected to initiate litigation. In *Finlay, supra*, it was specifically recognized that the traditional concerns about widening access to the courts are addressed by the conditions imposed for the exercise of judicial discretion to grant public interest standing set out in the trilogy. Le Dain J. put it in this way, at p. 631:

. . . the concern about the allocation of scarce judicial resources and the need to screen out the mere busybody; the concern that in the determination of issues the courts should have the benefit of the contending points of view of those most directly affected by them; and the concern about the proper role of the courts and their constitutional relationship to the other branches of government. These

raison, elle ne tombe pas sous l'application de la restriction susmentionnée et qu'il faut lui permettre de se poursuivre.

[15] D'ailleurs, à un certain moment au cours de sa plaidoirie, l'avocat des défendeurs a signalé qu'il ne contestait pas l'existence d'une question contentieuse relativement à l'interprétation de la Loi, mais il a fait valoir que cette question ne pouvait être soulevée par un demandeur d'intérêt public qui n'a pas d'intérêt direct.

[16] L'avocat des défendeurs a beaucoup insisté sur l'arrêt de la Cour suprême *Conseil canadien des Églises c. Canada (Ministre de l'Emploi et de l'Immigration)*, [1992] 1 R.C.S. 236, aux pages 251 et 252, relativement à la question de la qualité pour intenter des procédures, et, notamment, sur l'extrait suivant:

Après l'adoption de la *Charte*, c'est dans l'arrêt *Finlay c. Canada (Ministre des Finances)*, [1986] 2 R.C.S. 607, que la question de la qualité pour agir a été examinée pour la première fois. Dans cet arrêt, le juge Le Dain, au nom de la Cour, a élargi la portée de la trilogie et statué que les tribunaux peuvent, dans l'exercice de leur pouvoir discrétionnaire, reconnaître la qualité pour agir dans l'intérêt public pour contester un exercice de l'autorité administrative aussi bien qu'un texte de loi. Il a fondé cette conclusion sur le principe sous-jacent à l'exercice du pouvoir discrétionnaire à l'égard de la qualité pour agir, qu'il définit comme une reconnaissance de l'intérêt public dans le maintien et le respect des «limites de l'autorité législative».

Le critère énoncé par notre Cour quant à la reconnaissance de la qualité pour agir à des parties d'intérêt public tient également compte de la question de l'affectation judicieuse des ressources judiciaires. À cette fin, le tribunal limite la reconnaissance de la qualité pour agir aux cas où il s'attend qu'aucune personne directement lésée n'intentera de poursuite. Dans l'arrêt *Finlay*, précité, on a spécifiquement reconnu que les préoccupations traditionnelles concernant l'élargissement de l'accès aux tribunaux trouvent leur réponse dans les critères d'exercice du pouvoir discrétionnaire des juges de reconnaître qualité pour agir dans l'intérêt public, exposés dans la trilogie. Le juge Le Dain s'exprime ainsi, à la p. 631:

[. . .] la crainte d'une dissipation des ressources judiciaires limitées et la nécessité d'écartier les trouble-fête; la préoccupation des tribunaux, quant ils statuent sur des points litigieux, d'entendre les principaux intéressés faire valoir contradictoirement leurs points de vues et la préoccupation relative au rôle propre des tribunaux et à leur relation constitutionnelle avec les autres branches du

concerns are addressed by the criteria for the exercise of the judicial discretion to recognize public interest standing to bring an action for a declaration that were laid down in *Thorson, McNeil* and *Borowski*.

This decision, written for the Supreme Court by Mr. Justice Cory, teaches further [at pages 252-253]:

It is essential that a balance be struck between ensuring access to the courts and preserving judicial resources. It would be disastrous if the courts were allowed to become hopelessly overburdened as a result of the unnecessary proliferation of marginal or redundant suits brought by a well-meaning organizations pursuing their own particular cases certain in the knowledge that their cause is all important. It would be detrimental, if not devastating, to our system of justice and unfair to private litigants.

The whole purpose of granting status is to prevent the immunization of legislation or public acts from any challenge. The granting of public interest standing is not required when, on a balance of probabilities, it can be shown that the measures will be subject to attack by a private litigant. The principles for granting public standing set forth by this Court need not and should not be expanded. The decision whether to grant status is a discretionary one with all that that designation implies. Thus undeserving applications may be refused. Nonetheless, when exercising the discretion the applicable principles should be interpreted in a liberal and generous manner.

[17] Mr. Justice Cory established three criteria for judging when and where public interest standing ought to be granted. He first included the immunization of public acts from challenge. That, for purposes of the *Canadian Council of Churches* reasons, he narrowed down to legislation's immunization from challenge does not at all imply that Cory J. abandoned the inclusion of "public acts". In the case at bar the challenge indeed is not against legislation but rather against acts of the administration, specifically officials of the federal Department of Finance, Revenue and Justice as related in paragraphs 29(1) to (19) and 30(1) through (5) and 31, 32 and 33 of the statement of claim.

[18] It can obviously be observed, and this Court finds that "no directly affected individual might be

gouvernement. Ces préoccupations trouvent leur réponse dans les critères d'exercice du pouvoir discrétionnaire des juges de reconnaître qualité pour demander dans l'intérêt public un jugement déclaratoire, que les arrêts *Thorson, McNeil* et *Borowski* exposent.

Cet arrêt, rédigé au nom de la Cour suprême par le juge Cory, établit en outre que [aux pages 252 et 253]:

Il est essentiel d'établir un équilibre entre l'accès aux tribunaux et la nécessité d'économiser les ressources judiciaires. Ce serait désastreux si les tribunaux devenaient complètement submergés en raison d'une prolifération inutile de poursuites insignifiantes ou redondantes intentées par des organismes bien intentionnés dans le cadre de la réalisation de leurs objectifs, convaincus que leur cause est fort importante. Cela serait préjudiciable, voire accablant, pour notre système de justice et injuste pour les particuliers.

La reconnaissance de la qualité pour agir a pour objet d'empêcher que la loi ou les actes publics soient à l'abri des contestations. Il n'est pas nécessaire de reconnaître qualité pour agir dans l'intérêt public lorsque, selon une prépondérance des probabilités, on peut établir qu'un particulier contestera la mesure. Il n'est pas nécessaire d'élargir les principes régissant la reconnaissance de la qualité pour agir dans l'intérêt public établis par notre Cour. La décision d'accorder la qualité pour agir relève d'un pouvoir discrétionnaire avec tout ce que cette désignation implique. Les demandes sans mérite peuvent donc être rejetées. Néanmoins, dans l'exercice du pouvoir discrétionnaire, il faut interpréter les principes applicables d'une façon libérale et souple.

[17] Le juge Cory a établi trois critères pour déterminer quand la qualité pour agir dans l'intérêt public doit être reconnue. Il a tout d'abord établi qu'il fallait empêcher que les actes publics soient à l'abri des contestations. Le fait que le juge Cory s'en soit tenu, pour les fins des motifs de l'arrêt *Conseil canadien des Églises*, à la question d'empêcher que la loi soit à l'abri des contestations ne laisse pas du tout entendre qu'il ait abandonné sa préoccupation quant aux «actes publics». En l'espèce, la contestation porte d'ailleurs, non pas sur une loi, mais bien sur des actes de l'administration, et elle vise notamment des fonctionnaires des ministères fédéraux des Finances, du Revenu et de la Justice, comme l'exposent les paragraphes 29(1) à 29(19), 30(1) à 30(5) et 31 à 33 de la déclaration.

[18] On peut facilement se rendre compte, et la Cour conclut, «qu'aucune personne directement lésée

expected to initiate [this] litigation”, because the only directly affected individuals were accorded a mighty benefit by the departmental administrative acts which the plaintiff challenges. Without a public interest plaintiff such as this plaintiff, who is only indirectly and diffusively affected as a public-spirited taxpayer, there is no one else (apart from the Auditor General, had he the authority) who might be expected to challenge the acts complained of, by means of this, or any, litigation.

[19] The first of Mr. Justice Cory’s criteria, suitably, and appropriately modified contemplates “a serious issue raised as to the invalidity of [the favouring acts complained of] in question”. What is at stake, to be determined if possible in the action, are: (1) alleged favouritism or blundering in the administration of tax collection; and (2) a huge erosion of the national tax base. Either one of the foregoing, it is evident, is of towering seriousness, indeed of grave import in this free and democratic society. These two momentous allegations are not yet proved, but are to be taken as proved in a motion to strike the plaintiff’s statement of claim. The plaintiff has not alleged fraud or corrupt motives against the defendants’ personnel. What is alleged, as is abundantly apparent, amply satisfies the first criterion.

[20] The Minister’s contradictory January 1985 ruling and May 1985 opinion on the disposition and meaning of “taxable Canadian property” within the contemplation of paragraph 85(1)(i) [as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 48; 1980-81-82-83, c. 48, s. 45] and subparagraph 115(1)(b)(iii) [as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 74] of the *Income Tax Act* as then configured, would alarm any fair-minded observer (such as is the Auditor General of Canada). Paragraph 26 of the statement of claim notes:

26. The 1985 Ruling allowing the emigration of share ownership without realization of capital gains [tax] was not

n’intentera [la présente] poursuite» car les seules personnes directement touchées ont reçu un imposant avantage du fait des actes administratifs du Ministère que le demandeur a contestés. Si ce n’est d’un demandeur d’intérêt public, comme le demandeur en l’espèce qui n’est touché que de manière indirecte et vague en tant que contribuable soucieux de l’intérêt public, on ne peut s’attendre à ce que quelqu’un d’autre (à l’exception du vérificateur général, s’il en a le pouvoir) conteste les actes reprochés au moyen des présentes (ou d’autres) procédures.

[19] Le premier critère énoncé par le juge Cory, les adaptations nécessaires y étant apportées, doit permettre de déterminer si «la question de l’invalidité [des actes de favoritisme visés] se pose [. . .] sérieusement». Ce qu’il importe de décider, le cas échéant, dans le cadre de l’action est de savoir si l’on est en présence: 1) de favoritisme ou de négligence dans l’administration de la perception des impôts; 2) d’une érosion massive de l’assiette fiscale nationale. Il est clair que, dans un cas comme dans l’autre, il s’agit d’une question d’une gravité extrême, qui revêt d’ailleurs une importance fondamentale dans notre société libre et démocratique. Ces deux allégations capitales ne sont pas encore prouvées, mais elles doivent être considérées comme l’étant dans le cadre de la requête en radiation de la déclaration du demandeur. Le demandeur n’a pas allégué de fraude ou de motifs frauduleux contre le personnel des défendeurs. Il apparaît clairement que ce qui est allégué répond amplement au premier critère.

[20] La décision de janvier 1985 du ministre et son opinion contradictoire de mai 1985 à l’égard de la signification de «bien canadien imposable», au sens de l’alinéa 85(1)*i*) [mod. par S.C. 1974-75-76, ch. 26, art. 48; 1980-81-82-83, ch. 48, art. 45] et du sous-alinéa 115(1)*b*)(iii) [mod. par S.C. 1974-75-76, ch. 26, art. 74] de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, compte tenu de la forme que ces dispositions avaient à l’époque, inquiéteraient tout observateur n’ayant aucun parti pris (comme l’est le vérificateur général du Canada). Au paragraphe 26 de la déclaration, il est souligné que:

[TRADUCTION]

26. La décision de 1985 permettant le transfert à l’étranger de la propriété d’actions sans qu’aucun [impôt sur le] gain

published by the Minister, whereas the [later] 1985 Opinion denying this favourable treatment was made public by the Minister.

In this proceeding the above allegations are deemed to be absolutely true. So, a secret deal to and with favoured should-be taxpayers, carried with it next time a public stance forbidding others from reaping the same benefits in the same circumstances. The fair-minded objective observer must surely smell, at least, grave maladministration here. Is this ever a serious issue or two raised by the plaintiff, apart even from the whopping sums thereby lost to the revenue of Canada! One may imagine the benefit to the country and to national programs such sums could have contributed.

[21] Has the plaintiff demonstrated a genuine interest? That is absolutely beyond any doubt. The defendants' attitude—and, indeed, argument—is that this citizen and taxpayer is a nobody. By that medieval, aristocratic cast of thinking this free and democratic society founded on equality of civil rights and the rule of law belongs not to the people—the electorate and the taxpayers—but to the mandarins and the bureaucracy. They would have the plaintiff just pay his taxes and be quiet. The defendants' counsel seemed to concede to public-spirited individuals the right to public interest standing in environmental causes, but in tax cases? Never! Let no one, according to the Minister of National Revenue, assert that the Minister has any fiduciary duty to taxpayers. What a novel claim! Lord Scarman's view expressed in *Inland Revenue Comrs v. National Federation of Self-Employed and Small Businesses Ltd.*, [1981] 2 All ER 93 (H.L.), is not the law of England nor yet the law of Canada, aver the defendants. It cannot have escaped notice that the manner in which governmental power wielders conduct affairs of State, are subject to very different constitutional imperatives in the two countries. Canada's written imperatives should be, indeed, are, the more liberal toward the alleged "nobodies". Lord Scarman's text is too long to reproduce here in full, but its Canadian flavour is manifest despite its

en capital ne soit exigé n'a pas été publiée par le ministre, tandis que l'opinion [subséquente] de 1985 refusant ce traitement favorable a été rendue publique par le ministre.

Dans le cadre de la présente instance, les allégations susmentionnées sont présumées vraies en tous points. Ainsi, une entente secrète, qui a été conclue avec un groupe de personnes théoriquement contribuables et les favorisant, devait être suivie d'une prise de position publique empêchant les autres se trouvant dans la même situation de profiter des mêmes avantages. L'observateur objectif, qui n'a aucun parti pris, doit sûrement flairer, à tout le moins, de l'existence d'un cas grave de mauvaise administration. Le demandeur ne soulève-t-il pas là une ou deux questions sérieuses, abstraction faite même des sommes énormes ainsi perdues à titre de recettes fiscales pour le Canada! On peut imaginer à quel point le pays et les programmes nationaux auraient bénéficié de l'apport de telles sommes.

[21] Le demandeur a-t-il démontré un intérêt véritable? Cela ne fait absolument aucun doute. L'attitude—et, d'ailleurs, l'argument—des défendeurs est que ce citoyen et contribuable est un moins que rien. En vertu de cette façon de penser moyenâgeuse et aristocratique, cette société libre et démocratique, fondée sur les principes de l'égalité des droits civils et de la primauté du droit, n'appartient pas au peuple—l'électorat et les contribuables—mais bien aux mandarins et à la bureaucratie. Ils aimeraient bien que le demandeur se contente de payer ses impôts et se tienne tranquille. L'avocat des défendeurs a semblé admettre que des personnes ayant à cœur l'intérêt public aient le droit de se voir reconnaître la qualité pour agir dans l'intérêt public en matière d'environnement. Mais en matière fiscale? Jamais! Selon le ministre du Revenu national, il est hors de question de laisser qui que ce soit faire valoir que le ministre a un quelconque devoir fiduciaire envers les contribuables. Quelle prétention nouvelle! L'opinion que lord Scarman a exposée dans *Inland Revenue Comrs v. National Federation of Self-Employed and Small Businesses Ltd.*, [1981] 2 All ER 93 (H.L.), n'est pas l'expression du droit anglais, et encore moins du droit canadien, affirment les défendeurs. On ne peut pas ne pas avoir remarqué que la façon dont les détenteurs du pouvoir gouvernemental mènent les affaires de l'État

English environment. He wrote (at page 112):

In the *Arsenal* case [1977] 2 All ER 267 at 272, [1979] AC 1 at 17 Lord Wilberforce commented, admittedly in the context of rates but in terms which cannot rationally exclude a taxpayer, that "To produce a sense of justice is an important objective of taxation policy". In *Vestey v Inland Revenue Comrs* [1977] 3 All ER 1073 at 1098, [1979] Ch 177 at 197, [1977] STC 414 at 439 Walton J said that it is in 'the interest not only of all individual taxpayers . . . but also in the interests of the Revenue . . . that the tax system should be fair', and in *Vestey v Inland Revenue Comrs (No 2)* [1979] 2 All ER 225 at 234, [1979] Ch 198 at 204, [1978] STC 567 at 575 that—

'even if, contrary to my views, extra-statutory concessions are permissible and do form part of our tax code, nevertheless they do represent a published code, which applies indifferently to all those who fall, or who can bring themselves, within its scope.'

In the same case, when it reached the House, Lord Edmund-Davies, speaking of the House's decision in *Congreve v Inland Revenue Comrs* [1948] 1 All ER 948, 30 Tax Cas 163, said ([1979] 3 All ER 976 at 1003, [1980] AC 1148 at 1196, [1980] STC 10 at 37):

'But if it be permitted to stand, we have the deplorable situation that the Inland Revenue can *capriciously* select which of several beneficiaries they are going to tax . . . ' (My emphasis.)

The duty of fairness as between one taxpayer and another is clearly recognised in these (and other passages) in the modern case law. Is it a mere moral duty, a matter for policy but not a rule of law? If it be so, I do not understand why distinguished judges allow themselves to discuss the topic: they are concerned with law, not policy. And is it acceptable for the courts to leave matters of right and wrong, which give rise to genuine grievance and are justiciable in the sense that they may be decided and an effective remedy provided by the courts, to the mercy of policy? Are we in the twilight world of 'maladministration' where only Parliament and the ombudsman may enter, or on the commanding heights of the law? The courts have a role, long established, in the public law. They are available to the

est assujettie à des impératifs constitutionnels très différents dans les deux pays. Les impératifs écrits du Canada devraient être, et sont effectivement, plus libéraux envers les présumés «moins que rien». Ce texte de lord Scarman est trop long pour être reproduit ici en entier, mais sa saveur canadienne est manifeste malgré son environnement anglais. Il a écrit (à la page 112):

[TRADUCTION] Dans l'affaire *Arsenal* [1977] 2 All ER 267, à la page 272, [1979] AC 1, à la page 17, lord Wilberforce a fait remarquer, dans un contexte de taux, il est vrai, mais dans des termes qui ne peuvent logiquement exclure un contribuable, que «Créer un sentiment de justice est un objectif important de la fiscalité». Dans *Vestey v Inland Revenue Comrs* [1977] 3 All ER 1073, à la page 1098, [1979] Ch 177, à la page 197, [1977] STC 414, à la page 439, le juge Walton a dit qu'il est dans «l'intérêt, non seulement de l'ensemble des contribuables [. . .], mais aussi dans l'intérêt du ministère du Revenu [. . .] que le système fiscal soit équitable», et, dans *Vestey v Inland Revenue Comrs (No 2)* [1979] 2 All ER 225, à la page 234, [1979] Ch 198, à la page 204, [1978] STC 567, à la p. 575, il a dit que:

«même si, contrairement à mon opinion, les concessions extra-législatives sont admissibles et font partie de notre code fiscal, il n'en demeure pas moins qu'elles constituent un code publié, qui s'applique indistinctement à tous ceux qui y sont assujettis ou qui peuvent s'en réclamer.»

Dans la même affaire, mais au niveau de la Chambre, lord Edmund-Davies, traitant de la décision rendue par la Chambre dans *Congreve v Inland Revenue Comrs* [1948] 1 All ER 948, 30 Tax Cas 163, a dit ([1979] 3 All ER 976, à la page 1003, [1980] AC 1148, à la page 1196, [1980] STC 10, à la page 37):

«Mais si nous en acceptons la validité, nous nous retrouvons avec la situation déplorable où le Inland Revenue peut *arbitrairement* choisir les bénéficiaires qu'il imposera [. . .]» (Non souligné dans l'original.)

L'obligation d'équité envers les contribuables, les uns par rapport aux autres, est clairement reconnue en jurisprudence contemporaine, comme en font foi ces extraits (et d'autres). S'agit-il d'une simple obligation morale, d'une question de politique générale, mais non pas d'une règle de droit? Si c'est le cas, je ne comprends pas pourquoi des juges réputés se permettent d'en parler: leur préoccupation est le droit, et non les questions de politique générale. Et, est-ce qu'il est acceptable pour les tribunaux de laisser des questions relatives à ce qui est juste ou non à la merci de la politique générale, alors qu'elles donnent naissance à des griefs légitimes qui sont contentieux, dans le sens que les tribunaux peuvent en décider et ordonner un redressement exécutoire? Sommes-nous dans la zone grise de la «mau-

citizen who has a genuine grievance if he can show that it is one in respect of which prerogative relief is appropriate. I would not be a party to the retreat of the courts from this field of public law merely because the duties imposed on the Revenue are complex and call for management decisions in which discretion must play a significant role.

In 1981, when the above words were penned, not even Canadian judges had in their nostrils the sweet aroma of written constitutional imperatives, such as: the rule of law, equality of rights, and Parliament subject to the stricture of enacting only such reasonable limits on the individual's rights and freedoms "as can be demonstrably justified in a free and democratic society". A free and democratic society has a substantive purpose. It describes in Canada such a society which belongs to the people. Such a society is not one in which the government should be permitted to make whacking big tax concessions to the benefit of a few and to the detriment of many, who like good little serfs must just shut up and raise no complaint against their betters.

[22] Mr. Harris, the plaintiff herein, is a citizen of Canada. Like the few who received the favourable treatment he is a taxpayer, but unlike them he pays all his taxes for he has no benefit of a favourable dispensation. Mr. Harris brings this action on behalf of all of his fellow taxpayers, except the favoured few, for the few will never be heard to complain about the official favouritism. Paragraphs 5 through 23 of the statement of claim set out the facts relating to the plaintiff's standing. He is an employed taxpayer. Since 1991, Mr. Harris had been a member of an unincorporated organization known as "CHO!CES—A Coalition for Social Justice", and during the year starting in October 1995, he was one of its two Co-Chairpersons. Now, whether membership in CHO!CES would be to every public-spirited person's taste, is utterly beside the point, because it appears that CHO!CES concerns itself, most seriously, with matters as diverse as child poverty and (not unrelated) fair taxation, all as

vaise administration», où seuls le Parlement et le Protecteur du citoyen peuvent entrer, ou dans une position supérieure du droit? Les tribunaux ont un rôle, bien établi, à jouer en matière de droit public. Le citoyen qui a un grief légitime peut s'adresser à eux s'il démontre qu'il s'agit d'un grief pour lequel une réparation extraordinaire est appropriée. Je ne suis pas un partisan du retrait des tribunaux de ce domaine de droit public sous prétexte que les obligations imposées au ministère du Revenu sont complexes et nécessitent la prise de décisions administratives pour lesquelles il faut accorder une grande marge de manœuvre.

Quand le texte susmentionné a été rédigé en 1981, même les juges canadiens ne pouvaient humer le doux parfum d'impératifs constitutionnels écrits comme la primauté du droit, le droit à l'égalité ainsi que l'obligation faite au législateur de n'édicter quant aux droits et libertés individuels que des limites qui soient raisonnables et «dont la justification puisse se démontrer dans le cadre d'une société libre et démocratique». Les mots société libre et démocratique ont un sens réel. Ils veulent dire que, au Canada, cette société repose sur le peuple. Une telle société n'est pas de celle où il devrait être permis au gouvernement de faire de colossales concessions fiscales à l'avantage de quelques privilégiés et au détriment de la masse des gens, qui, comme de bons petits serfs, doivent seulement se taire et ne formuler aucune plainte contre leurs supérieurs.

[22] M. Harris, le demandeur en l'espèce, est un citoyen du Canada. Comme les quelques privilégiés qui ont reçu le traitement favorable, il est un contribuable, mais, contrairement à eux, il paie tous ses impôts puisqu'il ne bénéficie d'aucun traitement de faveur. M. Harris intente la présente action au nom de l'ensemble des autres contribuables, sauf les quelques privilégiés, que l'on n'entendra jamais se plaindre du favoritisme officiel. Les paragraphes 5 à 23 de la déclaration exposent les faits relatifs à la qualité pour agir du demandeur. Ce dernier est un contribuable qui travaille. Depuis 1991, M. Harris est membre d'un organisme non incorporé connu sous le nom de «CHO!CES—A Coalition for Social Justice», et, pendant un an, à compter d'octobre 1995, il en a été l'un des deux coprésidents. En l'espèce, la question de savoir si le fait d'être membre de CHO!CES sourirait à toute personne ayant à cœur l'intérêt public n'est aucunement pertinente car il apparaît que CHO!CES

described in the statement of claim's paragraphs 7, 8 and 9. What more can be expected of the plaintiff in order to satisfy the second criterion?

[23] There is one extraneous matter which adds weight and substance to the plaintiff's qualifications in this action. His posture is supported entirely by the Auditor General's 1996 report to the House of Commons, as described in pertinent detail in paragraphs 11, 12 and 13 of the statement of claim.

[24] This Court finds that the plaintiff has evinced sufficient "interest" in the subject-matter of this action to qualify him to conduct it. No human administration likes to be held accountable for its failure, such as is alleged in this action. But the administration, nay, the whole government of the nation "belongs" to the people; it is not the other way around. All of the taxpayers (except the favoured few) are surely a sufficiently interested class of the people whom the taxpayer represents for the purposes of this litigation, under the rule of law, in a free and democratic society, which is Canada. The plaintiff evinces standing here.

[25] The third criterion expressed by Cory J. for the Supreme Court in the seminal case of *Canadian Council of Churches* is whether there be another reasonable and effective way to bring the issue before the Court? How could there be? The favoured few cannot be expected to wish to have this matter litigated against their specially cosseted interests. Who else? The Attorney General, a member of the government? No. Only other taxpayers who bear a proportionately heavier burden of taxation to meet the country's expenses would be, and are, the natural plaintiffs. The action is already instituted on their behalf. No other reasonable and effective way to bring the issue before the Court has been suggested, and in the circumstances of this case, the Court finds that

s'occupe avec le plus grand sérieux de questions aussi diverses que la pauvreté chez les enfants et (ce qui n'est pas sans rapport) l'équité fiscale, comme l'expose en détail les paragraphes 7, 8 et 9 de la déclaration. Que demander de plus de la part du demandeur pour que celui-ci soit considéré comme satisfaisant au deuxième critère?

[23] Il y a un élément extérieur qui ajoute du poids et de la matière aux qualifications du demandeur dans la présente action. Sa position est entièrement soutenue par le rapport de 1996 du vérificateur général à la Chambre des Communes, les éléments pertinents de ce rapport étant exposés aux paragraphes 11, 12 et 13 de la déclaration.

[24] La Cour conclut que le demandeur a démontré un «intérêt» suffisant dans l'objet de la présente action qui le qualifie pour la conduite de cette dernière. Aucune administration humaine n'aime être tenue responsable pour son manquement, comme cela est allégué dans la présente action. Mais l'administration, voire l'ensemble du gouvernement de la nation «appartient» au peuple, et non l'inverse. L'ensemble des contribuables (à l'exception des quelques privilégiés) constituent certes une catégorie de gens suffisamment intéressés que le contribuable représente aux fins du présent litige, en vertu de la primauté du droit dans la société libre et démocratique qu'est le Canada. En l'espèce, le demandeur a démontré sa qualité pour agir.

[25] Le troisième critère énoncé par le juge Cory, au nom de la Cour suprême, dans le précédent *Conseil canadien des Églises*, est de savoir s'il y a une autre manière raisonnable et efficace de soumettre la question à la Cour. Comment pourrait-il y en avoir une? On ne peut s'attendre à ce que les quelques privilégiés souhaitent qu'un tribunal tranche cette affaire d'une façon défavorable aux intérêts particuliers qu'ils se sont ménagés. Qui d'autre? Le procureur général, qui est membre du gouvernement? Non. Seuls les autres contribuables, qui supportent un fardeau fiscal proportionnellement plus élevé pour couvrir les dépenses du pays, peuvent être, et sont, les demandeurs naturels. L'action est déjà prise en leur nom. On n'a pas donné à entendre qu'autre manière raisonnable et efficace de

there is none.

[26] The three criteria posited by Cory J. writing for the Supreme Court of Canada in the *Canadian Council of Churches* case are satisfied in this case.

[27] This Court has derived much support in reaching the conclusions herein from the words of Mr. Justice Le Dain in *Finlay v. Canada (Minister of Finance)*, [1986] 2 S.C.R. 607, in regard to the issue of standing in a non-constitutional challenge to maladministration on the government bureaucracy's part. The defendants' counsel cited *Hy and Zel's Inc. v. Ontario (Attorney General)*; *Paul Magder Furs Ltd. v. Ontario (Attorney General)*, [1993] 3 S.C.R. 675, but also noted so many points of distinction as to make it not worthwhile to invoke in the present case at bar. On the other hand, the plaintiff's counsel emphasized *Cohen (N) v. The Queen*, [1980] CTC 318 (F.C.A.), for the principle that the Minister of National Revenue has a statutory duty to assess the amount of tax payable according to law; and any agreement to do otherwise would be an illegal agreement.

[28] The defendants' counsel also asserted that this action cannot be allowed to proceed because it will conflict with the confidentiality of taxpayers' papers and identities required by law. There is not enough merit in this argument to sustain it. The plaintiff pleads that he does not know the identity of the favoured ones. However, a review of the statement of claim demonstrates that enough is known of the circumstances in the public domain to permit easily the trial of an action for a judicial declaration. No doubt the public records of the Auditor General's office can be enlisted, and certainly his report is a matter of public record. The parties should be able to conduct the litigation properly and effectively without breaching the favoured few's or any other taxpayers' confidentiality.

soumettre la question à la Cour existait, et, vu les faits de la présente affaire, la Cour n'en trouve aucune.

[26] Les trois critères énoncés par le juge Cory, s'exprimant au nom de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Conseil canadien des Églises*, ont tous été respectés en l'espèce.

[27] Pour arriver aux présentes conclusions, la Cour s'est beaucoup inspirée de l'opinion exprimée par le juge Le Dain dans l'arrêt *Finlay c. Canada (Ministre des Finances)*, [1986] 2 R.C.S. 607, au sujet de la question de la qualité pour agir dans le cadre d'une contestation non constitutionnelle ayant trait à une mauvaise administration de la part de la bureaucratie gouvernementale. L'avocat des défendeurs a renvoyé à l'arrêt *Hy and Zel's Inc. c. Ontario (Procureur général)*; *Paul Magder Furs Ltd. c. Ontario (Procureur général)*, [1993] 3 R.C.S. 675, mais il a aussi fait remarquer tant d'éléments de distinction qu'il devenait inutile d'invoquer cet arrêt en l'espèce. D'autre part, l'avocat du demandeur a insisté sur l'arrêt *Cohen (N) c. La Reine*, [1980] CTC 318 (C.A.F.), en ce qui a trait au principe que la loi impose au ministre du Revenu national l'obligation de cotiser le montant de l'impôt payable en conformité avec ses dispositions et que toute entente à l'effet contraire serait illégale.

[28] L'avocat des défendeurs a également affirmé que la poursuite de la présente action ne pouvait être autorisée car cela irait à l'encontre de la confidentialité que la loi exige à l'égard des documents produits par les contribuables et de leur identité. Cet argument n'est pas suffisamment fondé. Le demandeur a plaidé qu'il ne connaissait pas l'identité des privilégiés. Toutefois, l'examen de sa déclaration montre que suffisamment de faits font partie du domaine public pour qu'il soit aisé de statuer sur une action en jugement déclaratoire. Il ne fait aucun doute que les dossiers publics du vérificateur général peuvent être invoqués, et il est certain que son rapport est un document public. Les parties devraient pouvoir faire en sorte que le litige se déroule de façon appropriée et efficace sans qu'il soit porté atteinte à la confidentialité due aux quelques privilégiés ou à quelque autre contribuable.

[29] In consequence of all of the foregoing and especially of the constitutional light which must brighten the shadowed recesses of government since 1982, the Court will permit the action to continue as commenced by the impugned statement of claim. The order and reasons of December 31, 1997 rendered by the learned Associate Senior Prothonotary will be set aside and the defendants will be accorded the span of 35 juridical days after receiving notice of this decision, within which to file their statement of defence. Costs herein are payable by the defendants to the plaintiff forthwith after assessment (or agreement of the parties).

[29] Vu l'ensemble de ce qui précède, notamment la lumière constitutionnelle qui doit éclairer, depuis 1982, les recoins sombres du gouvernement, la Cour permet la poursuite de l'action à partir de la déclaration introductive d'instance contestée. L'ordonnance et les motifs prononcés le 31 décembre 1997 par le protonotaire adjoint sont annulés, et un délai de trente-cinq jours juridiques à compter de la réception de la présente décision est accordé aux défendeurs pour le dépôt de leur défense. Les dépens de la présente instance sont payables par les défendeurs au demandeur dès la taxation (ou après entente entre les parties).