

T-5374-73

T-5374-73

**The Queen (Plaintiff)**

v.

**Cyrus J. Moulton Limited (Defendant)**

Trial Division, Collier J.—Ottawa, May 13 and 31, 1976.

*Income tax—Disregard of letter delivered pursuant to s. 224(1) of Income Tax Act requesting payment of \$7,324.54 to Receiver General for Canada—Sum claimed by plaintiff pursuant to ss. 222 and 224(1) and (4)—Onus on Crown to show that person to whom debtor owes money is liable to pay Receiver General sums demanded—Relevant facts cannot be inferred but must be shown by preponderance of evidence—Minister must take initiating step to create liability to pay tax—Minister cannot attach moneys forever—Arrangement between Minister and taxpayer cannot be raised as estoppel by third party—Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, as am. ss. 153(1), 222, 224(1) and (4), 244(9)—Income Tax Regulation 108—Federal Court Rule 341.*

Plaintiff claims that *M* owes \$7,324.54 in tax and that a "demand" was served on the defendant requiring it to pay all monies otherwise payable by it to *M* to the Receiver General up to \$7,324.54. Plaintiff alleges that this demand was ignored and monies equal to the amount specified were paid by the defendant to *M*. Defendant alleges that *M* told it that he had paid his debt to the Department of National Revenue and the company accepted this statement in good faith and awarded him a subcontract for which it paid him \$7,885.60. The defendant argues that plaintiff has not shown that at the relevant time *M* was liable to make a payment to her and is estopped from claiming any amount from the defendant because of arrangements made by her with *M*. Defendant further claims that the letter delivered to it could only attach sums owing as of its date and could not cover any possible future indebtedness.

*Held*, the action is dismissed. If the Crown chooses to found a claim against a third party on section 224(1), it must prove that the person to whom the third party owes money is in fact liable to pay the alleged sums to the Crown. The letter delivered to the defendant was only *prima facie* evidence of *M*'s indebtedness and the plaintiff can only succeed if she can show by a preponderance of evidence that the situation now asserted was the case when the letter was delivered. The whole scheme of the assessment and collection provisions of the Act supports the view that some formal initiating step must be taken by the Crown against an alleged defaulter before the extraordinary collection remedy of garnishment proceedings can be resorted to.

**La Reine (Demanderesse)**

c.

**a** **Cyrus J. Moulton Limited (Défenderesse)**

Division de première instance, le juge Collier—Ottawa, les 13 et 31 mai 1976.

*Impôt sur le revenu—Violation d'une lettre délivrée conformément à l'art. 224(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu intimant de verser au receveur général du Canada la somme de \$7,324.54—Ce montant est réclamé par la demanderesse conformément aux articles 222 et 224(1) et (4)—Il incombe à la Couronne de prouver que la personne à qui le débiteur doit de l'argent est en fait et en droit une personne tenue de verser au receveur général les sommes alléguées—Les faits pertinents ne peuvent être déduits, il doit y avoir prépondérance de preuve—Le Ministre doit faire une démarche formelle pour qu'il y ait obligation «de faire un paiement»—Le Ministre ne peut faire perpétuellement opposition sur des fonds—L'arrangement entre le Ministre et le contribuable n'est pas une fin de non recevoir dont peut se prévaloir un tiers—Loi de l'impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148, tel que modifié, art. 153(1), 222, 224(1) et (4), et 244(9)—Art. 108 des Règlements de l'impôt sur le revenu—Règle 341 de la Cour fédérale.*

*e* La demanderesse allègue que *M* doit \$7,324.54 au fisc et qu'une «demande formelle» a été signifiée à la défenderesse lui intimant de verser au receveur général tous les fonds autrement payables par elle à *M* jusqu'à concurrence de \$7,324.54. La demanderesse soutient que la défenderesse n'a rien versé au receveur général alors qu'elle a versé à *M* une somme égale au montant spécifié. La défenderesse prétend que *M* lui a dit s'être acquitté de sa dette envers le Ministère du revenu national; elle a cru de bonne foi à cette déclaration et lui a adjugé le contrat de sous-traitance en conformité duquel elle lui a versé \$7,885.60. La défenderesse dit que la demanderesse n'a pas établi que *M* était à l'époque en cause, tenu de lui faire un paiement et qu'elle ne peut rien réclamer parce qu'elle a fait des arrangements avec *M*. La défenderesse prétend de plus que la lettre qui lui a été signifiée ne pouvait mettre opposition que sur les sommes dues au moment de sa rédaction, et elle ne pouvait englober des dettes futures possibles.

*h* *Arrêt*: l'action est rejetée. Si la Couronne décide de fonder sur l'article 224(1) une réclamation contre un tiers, il lui incombe de prouver que la personne à qui le tiers doit de l'argent est en fait et en droit une personne tenue de verser au Ministre les sommes alléguées. La lettre délivrée à la défenderesse n'était qu'une preuve *prima facie* du fait que *M* était tenu de faire un paiement et pour obtenir gain de cause, la demanderesse doit montrer au moyen d'une prépondérance de preuves que la situation dans laquelle elle affirme *M* se trouver vis-à-vis d'elle existait réellement au moment où la lettre a été livrée. L'esprit des dispositions de la Loi relatives à l'imposition et au recouvrement accrédite la proposition selon laquelle le Ministre doit faire une démarche formelle initiale contre un contribuable qui serait en défaut, avant de pouvoir procéder à une saisie-arrest, qui représente un recours extraordinaire en matière de recouvrement.

*Cyrus J. Moulton Ltd. v. The Queen* [1976] 1 F.C. 437 and *The Queen v. Creative Graphic Services* [1976] 2 F.C. 32, applied.

ACTION.

COUNSEL:

*S. C. Kerr* for plaintiff.  
*K. J. Ross* for defendant.

SOLICITORS:

*Deputy Attorney General of Canada* for plaintiff.  
*Wilson & Ross*, Ottawa, for defendant.

*The following are the reasons for judgment delivered in English by*

COLLIER J.: The plaintiff claims, pursuant to section 222 and subsection 224(4) of the *Income Tax Act*<sup>1</sup> the sum of \$7,324.54.

The plaintiff alleges that, on January 15, 1973, one Saverio Micucci was a person liable to make a payment under section 153 of the *Income Tax Act* in the amount set out above; that a "demand" was served on the defendant requiring it to pay all monies otherwise payable by it to Micucci to the Receiver General up to the amount of \$7,324.54. The plaintiff then asserts no monies were paid by the defendant to the Receiver General but, on the other hand, monies equal to the amount specified were paid, in disregard of the demand, to Micucci. Reliance was placed on subsection 224(4) which reads:

(4) Every person who has discharged any liability to a person liable to make a payment under this Act without complying with a requirement under this section is liable to pay to Her Majesty an amount equal to the liability discharged or the amount which he was required under this section to pay to the Receiver General of Canada, whichever is the lesser.

At trial, the plaintiff's position was as follows:

(a) On January 15, 1973, Micucci was indebted or liable to make a payment to the Minister of National Revenue under the *Income Tax Act*. It was asserted by counsel on behalf of the plaintiff, both during the eliciting of evidence and in argument, there was no necessity for the plain-

<sup>1</sup> R.S.C. 1952, c. 148 as amended up to and including 1973—what is commonly called the "new Act".

Arrêts appliqués: *Cyrus J. Moulton Ltd. c. La Reine* [1976] 1 C.F. 437 et *La Reine c. Creative Graphic Services* [1976] 2 C.F. 32.

ACTION.

<sup>a</sup> AVOCATS:

*S. C. Kerr* pour la demanderesse.  
*K. J. Ross* pour la défenderesse.

<sup>b</sup> PROCUREURS:

*Le sous-procureur général du Canada* pour la demanderesse.  
*Wilson & Ross*, Ottawa, pour la défenderesse.

<sup>c</sup> *Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendu par*

<sup>d</sup> LE JUGE COLLIER: La demanderesse réclame la somme de \$7,324.54 en vertu de l'article 222 et du paragraphe (4) de l'article 224 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*<sup>1</sup>.

<sup>e</sup> La demanderesse allègue que le 15 janvier 1973, un certain Saverio Micucci était redevable en vertu de l'article 153 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* du montant susmentionné; que la défenderesse a reçu signification d'une «demande formelle» lui intimant de verser au receveur général, jusqu'à concurrence de \$7,324.54, tous les fonds autrement payables par lui à Micucci. La demanderesse <sup>f</sup> soutient que la défenderesse n'a rien versé au receveur général alors qu'une somme égale au montant spécifié a été versée à Micucci, en violation de la demande formelle. On s'est fondé sur le <sup>g</sup> paragraphe 224(4) que voici:

<sup>h</sup> (4) Toute personne qui s'est libérée d'une obligation envers une personne astreinte à faire un paiement en vertu de la présente loi, sans se soumettre à une prescription du présent article, est tenue de payer à Sa Majesté un montant égal à l'obligation acquittée ou au montant qu'elle était tenue, en vertu du présent article, de payer au receveur général du Canada, le moins élevé des deux montants étant à retenir.

La demanderesse a allégué ce qui suit au procès:

<sup>i</sup> a) Le 15 janvier 1973, Micucci était endetté envers le ministre du Revenu national en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Tant au cours de l'enquête que durant la plaidoirie, l'avocat de la demanderesse a affirmé que cette dernière n'avait pas à prouver l'existence de la dette de

<sup>1</sup> S.R.C. 1952, c. 148 et ses modifications jusqu'à et y compris 1973—appelée communément la «nouvelle Loi».

tiff to adduce any evidence proving, or otherwise showing the nature of, the alleged indebtedness of Micucci, or his liability to make a payment. That, it was said, was irrelevant to the particular cause of action against the defendant. The beginning of proof, so far as necessary for success in establishing the plaintiff's case, was, it was contended, from the "demand" stage on.

(b) The Minister of National Revenue on January 15, 1973, believed or suspected the defendant was indebted or about to become indebted to Micucci.

(c) A "demand" was issued and served on the defendant company.

(d) No monies were paid pursuant to the demand. In fact, monies were, after January 15, 1973, paid to Micucci.

The defendant raised a number of objections and defences which I will later set out.

The defendant company is a general contractor carrying on business in the Manotick area in Ontario. In 1972 it engaged Micucci, operating as Bytown Masonry Construction, on five separate subcontracts to do masonry work. The subcontracts entailed primarily the supply of labour, that of Micucci and workers employed by him. Most of the materials required were supplied by the defendant. All the work on the various subcontracts had been completed by the end of 1972. There had been, as is so common in the construction industry, defects in the work performed in some of the subcontracts. The remedial work had been done by the defendant. In its books the cost was charged to Micucci. There had been the usual 15% hold-backs<sup>2</sup> on each subcontract. In some cases the cost to the defendant of remedying the defects had overrun the amount of the particular hold-back.

On January 15, 1973, there were no outstanding subcontracts between the defendant and Micucci. There was some remedial work still to be done in respect of the Torbolton Public School subcon-

<sup>2</sup> Pursuant to *The Mechanics' Lien Act*, R.S.O. 1970, c. 267.

Micucci ni à en indiquer la nature, car cela n'était pas pertinent en l'espèce. Il a prétendu que, pour établir le droit de la demanderesse, il suffisait de prouver les faits pertinents à partir de la «demande formelle».

b) Le 15 janvier 1973, le ministre du Revenu national croyait ou soupçonnait que la défenderesse était endettée envers Micucci.

c) Une «demande formelle» a été délivrée et signifiée à la compagnie défenderesse.

d) Aucun montant n'a été versé conformément à la demande formelle. En fait, après le 15 janvier 1973 des fonds ont été versés à Micucci.

La défenderesse a soulevé plusieurs objections et fait valoir des moyens de défense que j'exposerai plus loin.

La compagnie défenderesse est un entrepreneur général exploitant une entreprise dans la région de Manotick (Ontario). En 1972, elle a conclu avec Micucci, qui fait affaire sous la raison sociale de Bytown Masonry Construction, cinq contrats distincts de sous-traitance pour des travaux de maçonnerie. Ces contrats de sous-traitance comprenaient principalement la fourniture de la main-d'œuvre, c'est-à-dire le travail de Micucci aussi bien que celui de ses employés. La défenderesse a fourni la plupart des matériaux requis. Tous les travaux de sous-traitance avaient été exécutés à la fin de 1972. Comme c'est fréquent dans l'industrie de la construction, certains travaux exécutés conformément à ces contrats s'étaient révélés insatisfaisants et la défenderesse y avait remédié en imputant le coût à Micucci dans ses livres. On avait effectué les retenues habituelles<sup>2</sup> de 15% sur chaque contrat de sous-traitance. Dans certains cas, ce qu'il en avait coûté à la défenderesse pour remédier aux vices de construction dépassait le montant de la retenue en question.

Le 15 janvier 1973, il n'existait aucun contrat de sous-entreprise en cours entre la défenderesse et Micucci. Il restait à faire des travaux de réparation relativement au contrat de sous-entreprise

<sup>2</sup> Conformément à *The Mechanics' Lien Act*, R.S.O. 1970, c. 267.

tract. Those deficiencies could not be corrected at that time of the year. It is admitted, however, that as of the date in question (January 15, 1973) \$1,700 was owing to Micucci by the defendant. Of that amount, \$200 still has not been paid. The defendant has some problem in deciding whether it should really be paid to Micucci, or to someone who had perhaps supplied materials on his behalf.

On January 15, 1973, a "demand", said to be pursuant to subsection 224(1) of the *Income Tax Act*, was served on one of the officers of the defendant company. Subsection 224(1) is as follows:

224. (1) When the Minister has knowledge or suspects that a person is or is about to become indebted or liable to make any payment to a person liable to make a payment under this Act, he may, by registered letter or by a letter served personally, require him to pay the moneys otherwise payable to that person in whole or in part to the Receiver General of Canada on account of the liability under this Act.

A copy of the particular piece of paper alleged to have been served was tendered in evidence (Exhibit A to Exhibit 1). Mr. Burke, then a National Revenue collection officer, testified he served the original of that letter<sup>3</sup> on a Mr. Kent on January 15, 1973. Mr. Kent, an officer of the defendant company, admits a letter very similar to Exhibit A, but not identical, was given to him on that day. The amount and general particulars, he testified, were the same. The ink signature of K. L. Reid and the typing, he said, were different. I accept Mr. Kent's testimony that Exhibit A to Exhibit 1 is not an identical copy of the requirement that was served on him by Mr. Burke. There is however no doubt of this: a letter requiring payment by the defendant to the Receiver General of monies up to \$7,324.54 was served personally on the defendant on the date in question. I set out the relevant portions. I have not included any which Mr. Kent asserts to be different from the one actually received by him.

<sup>3</sup> Subsection 224(1) refers to a "letter", not a "demand". From here on in these reasons I shall refer to whatever was served as a letter, or the letter, or the requirement. The latter term is the one used in section 224.

concernant l'école publique Torbolton. Ces travaux ne pouvaient pas être effectués en hiver. On admet toutefois qu'à la date en question (le 15 janvier 1973) la défenderesse devait \$1,700 à Micucci, dont \$200 restent impayés aujourd'hui. La défenderesse se demande si elle devrait verser cette somme à Micucci ou plutôt à une personne qui aurait fourni des matériaux pour son compte.

Le 15 janvier 1973, on a signifié à l'un des dirigeants de la compagnie défenderesse une «demande formelle» que l'on disait présentée conformément au paragraphe 224(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, que voici:

224. (1) Lorsque le Ministre sait ou soupçonne qu'une personne est endettée envers une personne tenue de faire un paiement en vertu de la présente loi, ou est sur le point de le devenir, ou est astreinte à faire un paiement à la personne en question, il peut, par lettre recommandée ou par lettre signifiée à personne, exiger de cette personne que les deniers autrement payables à l'autre personne soient en totalité ou en partie versés au receveur général du Canada à l'égard de l'obligation existant en vertu de la présente loi.

On a présenté en preuve (pièce A à pièce 1) une copie du document qui aurait été signifié. Burke, qui était à l'époque agent de recouvrement au ministère du Revenu national, a témoigné avoir signifié l'original de cette lettre<sup>3</sup> à un certain Kent le 15 janvier 1973. Ce dernier, qui est un des dirigeants de la compagnie défenderesse, admet que ce jour-là on lui a remis une lettre très semblable mais non identique à la pièce A. Le montant indiqué et sa teneur en général étaient les mêmes, a-t-il témoigné, mais la signature à l'encre de K. L. Reid et la frappe différaient. J'accepte la déposition de Kent selon laquelle la pièce A à la pièce 1 n'est pas une copie identique de la prescription qui lui a été signifiée à personne par Burke. Toutefois, il ne fait aucun doute qu'à la date en question, la défenderesse a personnellement reçu signification d'une lettre lui enjoignant de verser au receveur général la somme de \$7,324.54. J'en cite les extraits pertinents, en omettant les parties que Kent affirme être différentes de celles que contenait la lettre qu'il a reçue.

<sup>3</sup> Le paragraphe 224(1) mentionne une «lettre» non une «demande formelle». Dorénavant, dans ces motifs, j'appellerai lettre ou prescription, le document que l'on a signifié. Cette dernière expression est celle qu'emploie l'article 224.

DEPARTMENT OF NATIONAL REVENUE, TAXATION  
DEMAND ON THIRD PARTIES

Cyrus J. Moulton Ltd.,  
Manotick,  
Ontario.

WHEREAS it is believed that you are or are about to become indebted or liable to make a payment to the taxpayer whose name appears below and hereinafter referred to as the debtor,

AND WHEREAS the said debtor is indebted to Her Majesty the Queen pursuant to the provisions of one or more of the Acts shown below, in the amount of \$7,324.54

YOU ARE HEREBY REQUIRED to deduct from moneys payable to the said debtor and pay over to the Receiver General for Canada

all amounts for which you are or are about  
to become liable to the said debtor

until the aforesaid liability has been paid in full.

Make cheques or money orders payable to the Receiver General for Canada, attach to form T1118R Third Parties Remittance Form, or otherwise identify the payment by debtor's name and address, and send as deducted, in the addressed envelope provided.

Discharge of any present or future liability to the debtor after receipt of this Demand without complying with the requirements thereof renders you liable for the amount claimed herein or the amount of the liability discharged, whichever is the lesser. This Demand is issued under authority of one or more of the following Acts:

The Canada Pension Plan; the Income Tax Act; The Income Tax Act, 1961—Newfoundland; The Income Tax Act, 1961—Prince Edward Island; the Income Tax Act—Nova Scotia; the Income Tax Act, 1961—New Brunswick; The Income Tax Act, 1961-62—Ontario; The Income Tax Act (Manitoba), 1962; The Income Tax Act, 1961—Saskatchewan; The Alberta Income Tax Act; The Income Tax Act, 1962—British Columbia.

Director—Taxation

S. Micucci, operating as Bytown Masonry Construction,

R.R. 1,  
Manotick, Ontario.

PD 10

Account No. LTP 78967 1

(Name and Address of Taxpayer)  
(Nom et adresse du contribuable)

Before the requirement was prepared, a collection unit of the Department of National Revenue had been advised that Micucci owed monies to the Minister. That unit assumed Micucci was an employer who was liable to deduct income tax at source for his employees and to forward those amounts to the Department. The people in the unit also assumed he was liable to deduct at source for

[TRADUCTION] REVENU CANADA, IMPÔT  
DEMANDE FORMELLE À DES TIERS

Cyrus J. Moulton Ltd.,  
Manotick,  
Ontario.

<sup>a</sup> ATTENDU qu'on croit que vous êtes redevable ou êtes sur le point d'être redevable d'une somme ou tenu de verser un paiement au contribuable dont le nom figure ci-dessous et qui est appelé ci-après le débiteur,

<sup>b</sup> ET ATTENDU que ledit débiteur est redevable à Sa Majesté la Reine, en conformité des dispositions d'une ou plusieurs des lois indiquées ci-après, d'une somme de \$7,324.54

VOUS ÊTES PAR LES PRÉSENTES MIS EN DEMEURE de retenir sur les deniers payables audit débiteur et de verser au Receveur général du Canada

tous les montants que vous devez audit  
débiteur

<sup>c</sup> jusqu'à parfait paiement de la dette mentionnée ci-dessus.

<sup>d</sup> Établir les chèques ou mandats à l'ordre du Receveur général du Canada, les annexer à une formule T1118R (Formule de versement à l'usage de tiers), ou identifier le paiement d'une autre façon en y indiquant le nom et l'adresse du débiteur, et expédier le tout aussitôt la retenue opérée en utilisant l'enveloppe adressée et fournie à cette fin.

<sup>e</sup> Si, après avoir reçu la présente Demande formelle, vous vous libérez de toute obligation présente ou future envers le débiteur sans vous conformer aux exigences de la présente, vous deviendrez redevable du moins élevé des montants suivants: le montant exigé par la présente ou le montant de l'obligation acquittée. La présente mise en demeure est formulée en vertu d'une ou plusieurs des lois suivantes:

<sup>f</sup> Le Régime de pensions du Canada; la Loi de l'impôt sur le revenu; The Income Tax Act, 1961—Terre-Neuve; The Income Tax Act, 1961—Île-du-Prince-Édouard; the Income Tax Act—Nouvelle-Écosse; the Income Tax Act, 1961—Nouveau-Brunswick; The Income Tax Act, 1961-62—Ontario; The Income Tax Act (Manitoba), 1962; The Income Tax Act, 1961—Saskatchewan; The Alberta Income Tax Act; the Income Tax Act, 1962—Colombie-Britannique.

<sup>g</sup>

Directeur de l'impôt

S. Micucci, faisant affaire sous la raison sociale de Bytown Masonry Construction,

R.R. 1,  
Manotick (Ontario).

PD 10

Compte N° LTP 78967 1

(Name and Address of Taxpayer)  
(Nom et adresse du contribuable)

<sup>i</sup> Avant la rédaction de la demande, on avait avisé une unité des recouvrements du ministère du Revenu national que Micucci était endetté envers le Ministre. Cette unité a supposé que Micucci était un employeur tenu de déduire à la source l'impôt sur le revenu de ses employés et d'envoyer ces retenues au Ministère. Elle a également présumé que Micucci était tenu, pour le compte de ses

those employees and to forward contributions in respect of the *Canada Pension Plan*; that he was liable as well to deduct employees' unemployment insurance premiums and to remit those, as well as employer's contributions, to National Revenue. The unit further assumed that in 1972 he had not done these things, to some extent at least. It was apparently further assumed that a field audit had been performed, an amount of \$7,324.54 established, and a demand for payment made by the field auditor. Mr. Miklaucic, a collection unit head, further assumed that in the ordinary course of events a notice of assessment, on behalf of the Minister, for the amount in question had been sent to Micucci.

Mr. Burke, who was working under Mr. Miklaucic, before preparing the letter under subsection 224(1), made inquiries. He established to his satisfaction that Micucci had been employed as a subcontractor by the defendant a number of times in 1972. He knew that on January 15, 1973, Micucci was not working under a current subcontract. He, apparently following the normal pattern, discussed Micucci's future prospects with the defendant. Mr. Kent, according to Mr. Burke, led him to understand there was no reason why Micucci would not be engaged as a masonry subcontractor on contracts in 1973.

I think it fair to observe at this stage that Mr. Burke and Mr. Kent would be well aware that in the winter months in the Manotick area the construction industry is, generally speaking, at a standstill.

Burke concluded that if a requirement were served on the defendant it would not prejudice Micucci's being hired by the defendant on future subcontracts. Burke had had experience in tax collection matters in the construction industry. Often, if a requirement of this kind were served on a general contractor, the defaulting taxpayer was never again awarded a subcontract, or employed.

I find, on a balance of probabilities, the Minister reasonably suspected that as of January 15, 1973, Micucci was owed some money by the defendant. I am also prepared to find the Minister reasonably

employés, de retenir à la source et de transmettre leurs cotisations au *Régime de pensions du Canada*; qu'il devait de plus déduire leurs primes d'assurance-chômage et les envoyer, ainsi que sa propre contribution, au Revenu national. En outre, l'unité a présumé qu'en 1972 il n'avait pas agi de la sorte, tout au moins dans une certaine mesure. Apparemment, elle a également supposé que l'on avait fait une vérification sur place pour en arriver au montant de \$7,324.54 et que le vérificateur avait fait une demande formelle de paiement. Miklaucic, chef d'une unité des recouvrements, a également présumé que, dans le cours normal des choses, on avait envoyé à Micucci, au nom du Ministre, un avis de cotisation pour le montant en question.

Burke, qui travaillait sous les ordres de Miklaucic, a enquêté avant de préparer la lettre rédigée conformément au paragraphe 224(1). Il s'est assuré que la défenderesse avait employé Micucci en qualité de sous-traitant à plusieurs reprises en 1972. Il savait que le 15 janvier 1973, Micucci ne travaillait pas en vertu d'un contrat de sous-traitance. Burke, suivant ce qui semble être la façon habituelle de procéder, a discuté avec la défenderesse des perspectives d'emploi de Micucci. Kent, selon Burke, lui a laissé entendre qu'il n'y avait aucune raison pour que Micucci ne soit pas engagé comme sous-traitant en maçonnerie en 1973.

Il convient de souligner à cet égard que Burke et Kent savaient fort bien que durant l'hiver, l'industrie de la construction dans la région de Manotick restait au point mort.

Burke a conclu que la signification d'une demande formelle à la défenderesse ne nuierait pas aux chances de Micucci d'être employé à l'avenir par cette dernière comme sous-traitant. Burke avait de l'expérience en matière de perception d'impôt dans l'industrie de la construction. Lorsque l'on signifie une demande formelle à un entrepreneur, il en résulte souvent que le contribuable en défaut ne se voit plus accorder de contrats de sous-traitance et n'est plus employé.

Je conclus, selon la prépondérance des probabilités, que le Ministre était fondé à soupçonner que le 15 janvier 1973, la défenderesse devait de l'argent à Micucci. Je suis également disposé à con-

suspected that Micucci might be awarded further subcontracts in 1973, after a requirement was issued.

At the time the requirement I have earlier described was served, the defendant concedes, everything else being equal, Micucci had as good a chance as any other masonry contractor of being awarded subcontracts once the industry reopened in the spring of 1973. This, of course, would depend on whether the defendant itself was awarded any general contracts. It would also depend on whether any competitor of Micucci might make more attractive bids or tenders for particular jobs.

Somewhere in the period February 26 to March 6, 1973, the defendant was in the process of bidding and obtaining a contract in respect of the Almonte Arena. The defendant's officers considered Micucci for a subcontract of the masonry work. They discussed with him the letter of January 15, 1973. Micucci told them he had made an arrangement with the Department of National Revenue to pay off any monies owing. He said he had given post-dated cheques. Mr. Kent and his partner accepted that statement in good faith. They assumed the letter of January 15 was, accordingly, a dead issue. Regrettably, they did not make any inquiries of the Department of National Revenue. The documentary evidence (Exhibit 2) indicates that post-dated cheques were in fact given to the Department. Unfortunately, they were returned N.S.F. by the bank.

On the basis of Micucci's assurance, he was, on March 6, 1973, awarded the masonry subcontract in respect of the Almonte Arena. The arrangement with him was to pay him weekly on a progress basis so Micucci in turn could pay his workmen every Friday. From March 23 to and including May 4, 1973, the defendant paid Micucci, on that subcontract, \$7,855.60.

Micucci did two small jobs (a matter of three or four days' work each), one in March of 1973 and another in May of 1973. Dates of payments to him were as follows:

clure que le Ministre était fondé à croire que Micucci pourrait se voir accorder d'autres contrats de sous-entreprise en 1973, après signification d'une demande formelle.

*a*

La défenderesse admet que, toutes autres choses égales, à l'époque de la signification de la demande formelle à laquelle j'ai fait allusion, Micucci avait autant de chances que n'importe quel autre entrepreneur en maçonnerie de se voir accorder un contrat de sous-entreprise au printemps de 1973, lors de la reprise de la construction. A condition évidemment que la défenderesse elle-même se voit adjudger des contrats et que Micucci soit le plus bas soumissionnaire.

*c*

Au cours de la période allant du 26 février au 6 mars 1973, la défenderesse avait fait une soumission et obtenu un contrat pour la construction du Centre sportif d'Almonte. Les dirigeants de la défenderesse envisageaient de confier à Micucci les travaux de maçonnerie. Ils ont discuté avec lui de la lettre du 15 janvier 1973. Micucci leur a dit s'être arrangé avec le ministère du Revenu national pour acquitter les sommes dues au moyen de chèques postdatés. Kent et ses associés ont cru de bonne foi à cette déclaration. Par conséquent, ils ont considéré que l'affaire était classée. Malheureusement, ils ne se sont pas renseignés auprès du ministère du Revenu national. La pièce justificative (pièce 2) indique qu'en effet le Ministère a reçu des chèques postdatés. Malheureusement, la banque les a retournés pour insuffisance de provision.

*g*

Sur la foi de ce qu'il avait affirmé, Micucci s'est vu adjudger, le 6 mars 1973, les travaux de maçonnerie du Centre sportif d'Almonte. On avait convenu de le payer chaque semaine, au fur et à mesure de l'avancement des travaux, de sorte qu'il puisse payer ses ouvriers tous les vendredis. Du 23 mars au 4 mai 1973 inclusivement, la défenderesse a versé à Micucci, en conformité du contrat de sous-traitance, la somme de \$7,855.60.

*i*

Micucci a exécuté deux petits travaux (l'affaire de trois ou quatre jours de travail chacun), l'un en mars 1973 et l'autre en mai 1973. Suivent les dates des paiements:

*j*

March 23 .....	\$ 331.80	23 mars .....	\$ 331.80
March 30 .....	935.00	30 mars .....	935.00
May 4 .....	212.00	4 mai .....	212.00
	<u>\$1,478.80</u>		<u>\$1,478.80</u>

a

On April 27, 1973, a cheque for \$1,500 was issued by the defendant to Micucci. As I earlier recounted, the defendant had retained hold-backs in respect of the subcontracts performed in 1972. By April 1973, the work required to remedy defects on the Torbolton Public School contract had been carried out and the cost arrived at. I accept Mr. Kent's evidence, given at trial, that the \$1,500 represented the net amount owing to Micucci in respect of the subcontracts he had performed in 1972. It was not the hold-back on the Torbolton job less the cost of remedying defects. It was the total amount owing on hold-backs after deducting the cost of remedying defects on other 1972 projects as well. It will be recalled that some of those costs overran particular hold-backs. The \$1,500 sum is a bookkeeping net. I accept Mr. Kent's contention that it, plus the sum of \$200 earlier referred to, was the amount owing to Micucci as of January 15, 1973. I reject, for the reasons given, the contention advanced on behalf of the plaintiff there was due a further sum of approximately \$800.

I now turn to the defences and objections raised on behalf of the defendant.

Firstly, it is said the plaintiff has not shown that Micucci was, at the relevant time

... a person liable to make a payment under this Act... (subsection 224(1).)

As I have earlier indicated, the plaintiff submits she is not required to establish that fact<sup>4</sup>; that it is not relevant to the claim against the defendant; if anyone is entitled to raise the point it is Micucci

<sup>4</sup> In paragraph 2 of the amended statement of claim it is specifically alleged that Micucci "... was liable to make a payment under the provisions of section 153 and regulations thereunder, of the *Income Tax Act* ..." I assume that amended plea was inserted because of certain comments by the Appeal Division when this suit was on its first journey through the Federal Court (see [1976] 1 F.C. 437 at p. 439).

Le 27 avril 1973, la défenderesse a établi à l'ordre de Micucci un chèque de \$1,500. Comme je l'ai déjà dit, la défenderesse avait effectué des retenues relativement aux contrats de sous-entreprise exécutés en 1972. En avril 1973, on avait fait les réparations nécessaires relatives aux travaux exécutés pour l'école publique Torbolton et on en avait établi le coût. J'accepte la déposition de Kent au procès, selon laquelle les \$1,500 représentaient le montant net dû à Micucci relativement aux sous-traitances de 1972. Il ne s'agissait pas de la retenue sur les travaux de l'école Torbolton, déduction faite du coût des réparations. Il s'agissait du montant total dû sur les retenues, après déduction du coût des réparations nécessaires à la suite des autres travaux exécutés en 1972. On se souviendra que certains de ces coûts dépassaient le montant des retenues en question. Les \$1,500 représentent un montant net. J'admets la déposition de Kent selon laquelle ces \$1,500, plus les \$200 déjà mentionnés, représentaient le montant dû à Micucci le 15 avril 1973. Je rejette, pour les motifs donnés, la prétention de la demanderesse selon laquelle il était dû un montant additionnel d'environ \$800.

J'en arrive maintenant aux moyens et aux objections soulevés par la défenderesse.

g

Premièrement, on a dit que la demanderesse n'a pas établi que Micucci était, à l'époque en cause,

... une personne tenue de faire un paiement en vertu de la présente loi ... (paragraphe 224(1).)

h

Comme je l'ai dit plus tôt, la demanderesse prétend qu'elle n'a pas à établir ce fait<sup>4</sup> qui n'a aucun rapport avec la réclamation contre la défenderesse et que seul Micucci peut soulever ce point. Cet

<sup>4</sup> Au paragraphe 2 de la déclaration modifiée, on allègue spécifiquement que Micucci [TRADUCTION] «... était tenu de faire un paiement en vertu des dispositions de l'article 153 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et du *Règlement d'application*...» Je présume que la déclaration modifiée a été ajoutée par suite de certaines remarques qu'a faites la Cour d'appel lorsque cette affaire a été soumise la première fois à la Cour fédérale (voir [1976] 1 C.F. 437 à la p. 439).



only. That argument has already been decided against the plaintiff. The Appeal Division of this Court heard an appeal by the defendant from an order of the Trial Division granting judgment (pursuant to Rule 341) in favour of the plaintiff. I quote this extract from the reasons of the Appeal Division<sup>5</sup>:

The first of these is that in concluding that the material facts had all been admitted the learned Trial Judge held that the appellant was not entitled to dispute that Micucci was indebted to the Minister in the amount of \$7,324.54 since that is a subject matter of dispute only between Micucci and the Minister to which the appellant is not a party. With respect, the *de facto* existence of the indebtedness of Micucci to the Crown for monies payable under the statute at the time of the giving of a notice under subsection 224(2) appears to me to be, on the wording of the section, a fundamental fact upon which any liability of the appellant under section 224 depends and I know of no reason or authority for the proposition that the defendant is not entitled to put the existence of such a fact in issue.

But apart from this, I am of the opinion that proof of the facts by affidavit is not what is contemplated by Rule 341 and that the appellant was under no obligation because of the bringing of a motion under that Rule to submit to what appears to have been a summary trial of the action on affidavits filed by the respondent. In my view it is apparent that the appellant had never admitted the fundamental fact of indebtedness on January 15, 1973, of Micucci for sums payable under the statute in the amount set out in the notice of that date, and, in my opinion, nothing in Rule 341 permitted the proof of that fact by affidavit or transformed such proof as was tendered by affidavit and the appellant's reaction thereto into an admission by the defendant upon which judgment might be pronounced against it under Rule 341.

I conclude from those remarks that if the Crown chooses to found a claim against a third party on subsection 224(1), then the onus is on it to show that the person to whom the third party owes money is in fact and in law a person liable to make payment to the Minister of the particular sums alleged, pursuant to the particular statute referred to<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> *Cyrus J. Moulton Ltd. v. The Queen* [1976] 1 F.C. 437 per Thurlow J. at 441-2 and 443.

<sup>6</sup> The requirement issued here under subsection 224(1) is a formidable, if not appalling, piece of paper confronting a layman third party. It indicates that the "debtor" is indebted to Her Majesty

... pursuant to the provisions of one or more of the Acts shown below . . . .

Those Acts are the *Canada Pension Plan*, the federal *Income Tax Act* and the *Income Tax Act* of 9 of the 10 provinces. The layman is, I suppose, driven to each one of those statutes to try

(Continued on next page)

argument a déjà été rejeté. La Division d'appel de cette cour a entendu l'appel interjeté contre une ordonnance de la Division de première instance qui accordait un jugement (conformément à la Règle 341) en faveur de la demanderesse. Je cite l'extrait suivant des motifs de la Cour d'appel<sup>5</sup>:

Premièrement, le savant juge de première instance, après avoir conclu que tous les faits importants avaient été admis, décida que l'appelante n'avait pas le droit de contester le fait que Micucci était endetté envers le Ministre pour une somme de \$7,324.54 parce que ce litige ne concerne que Micucci et le Ministre et que l'appelante n'y est pas partie. En toute déférence, l'existence réelle de la dette de Micucci envers la Couronne pour les montants payables en vertu de la Loi au moment de la signification de l'avis en vertu du paragraphe 224(2) me semble, d'après les termes de l'article, un fait fondamental dont dépend l'application à l'appelante de l'article 224; je ne vois aucun argument ni aucun précédent à l'appui de la thèse selon laquelle la défenderesse n'aurait pas le droit de contester l'existence d'un tel fait.

Mais pour le reste, je suis d'avis que la Règle 341 ne vise pas la preuve des faits par affidavit et que l'appelante n'était aucunement tenue, en raison de l'introduction d'une requête en vertu de cette règle, de se soumettre à ce qui semble avoir été un procès sommaire de l'action sur les affidavits déposés par l'intimée. Il me semble évident que l'appelante n'a jamais admis l'élément fondamental, c'est-à-dire l'endettement de Micucci en vertu de la Loi au 15 janvier 1973, pour le montant mentionné dans l'avis de cette date; en outre, j'estime que rien dans la Règle 341 n'autorisait la preuve de ce fait par affidavit ni ne pouvait transformer la preuve soumise par affidavit et la réaction de l'appelante à son égard, en une admission par la défenderesse permettant de prononcer un jugement en vertu de la Règle 341.

J'en conclus que si la Couronne décide de fonder sur le paragraphe 224(1) une réclamation contre un tiers, il lui incombe de prouver que la personne à qui le tiers doit de l'argent est en fait et en droit une personne tenue de verser au Ministre les sommes alléguées, conformément à la Loi mentionnée<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> *Cyrus J. Moulton Ltd. c. La Reine* [1976] 1 C.F. 437, le juge Thurlow, aux pp. 441, 442 et 443.

<sup>6</sup> La demande formelle présentée en l'espèce conformément au paragraphe 224(1) est un redoutable document, pour ne pas dire terrifiant, auquel fait face un tiers profane. Il indique que le «débiteur» est endetté envers Sa Majesté

... en conformité des dispositions d'une ou plusieurs des lois indiquées ci-après . . . .

Ces lois sont le *Régime de pensions du Canada*, la *Loi de l'impôt sur le revenu fédérale* et la *Loi de l'impôt sur le revenu* de 9 des 10 provinces. Je suppose que l'on renvoie le profane à

(Suite à la page suivante)

The plaintiff argued (alternatively) that if proof were indeed required then it had adduced *prima facie* evidence of Micucci's liability to make a payment. An affidavit (Exhibit 1) by an officer of the Department of National Revenue was filed. It is said to be made pursuant to subsection 244(9) of the *Income Tax Act*. The essential portion of the affidavit is paragraph 3:

3. Annexed hereto as Exhibit A, is a true copy of the original Department of National Revenue taxation form T1118 entitled "Demand on Third Parties" which was made by K.L. Reid, Director-Taxation, on behalf of the Minister of National Revenue, exercising powers of the Minister pursuant to section 224(1) of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148 as amended by s. 1 S.C. 1970-71-72, c. 63.

Subsection 244(9) is as follows:

(9) An affidavit of an officer of the Department of National Revenue, sworn before a commissioner or other person authorized to take affidavits, setting out that he has charge of the appropriate records and that a document annexed thereto is a document or true copy of a document made by or on behalf of the Minister or some person exercising the powers of the Minister or by or on behalf of a taxpayer, shall be received as *prima facie* evidence of the nature and contents of the docu-

(Continued from previous page)

and determine whether it is applicable, and as to what the penalty provisions might be if the requirement is not paid. I have, on my own, checked merely three of the statutes referred to. The *Canada Pension Plan*, the Ontario *Income Tax Act* and the B.C. *Income Tax Act* all contain provisions identical or practically identical to section 224 of the *Income Tax Act*. I have not looked at the statutes of the other 8 provinces. The *Unemployment Insurance Act, 1971* contains almost identical provisions to those found in section 224. Exhibit 5 indicates that some of the monies alleged to be payable by Micucci as of January 15, 1973, were unemployment insurance premiums, both employer's and employees'. But that statute is not referred to in the requirement served on January 15, 1973.

It seems to me some difficult questions may occur, none of which were raised by counsel in this case. I assume the reference to the various provincial *Income Tax Acts* in the requirement issued is because of arrangements reached with some of the provinces under the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Act, 1972* (S.C. 1972, c. 8). As I understand it, the Minister of National Revenue, by agreement, collects duties or taxes on behalf of certain provinces. Does this give the Minister power to garnishee in respect of a province's share? Is there a power from a province to allow the federal Minister to delegate the collection powers to others under him? There may be simple answers to these problems. There are likely many more problems I have not thought of.

La demanderesse a fait valoir (subsidiairement) que si des preuves étaient effectivement requises, elle avait établi une preuve *prima facie* de l'obligation dans laquelle se trouvait Micucci de faire un paiement. Un fonctionnaire du ministère du Revenu national a déposé un affidavit (pièce 1) qui aurait été fait conformément au paragraphe 244(9) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La partie principale de l'affidavit est le paragraphe 3:

[TRADUCTION] 3. Annexée aux présentes comme la pièce A, est une copie conforme de l'original de la formule T1118 du ministère du Revenu national intitulée «Demande formelle à des tiers» faite par K.L. Reid, directeur de l'impôt, au nom du ministre du Revenu national, exerçant les pouvoirs accordés au Ministre conformément à l'article 224(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148 modifié par l'article 1, S.C. 1970-71-72, c. 63.

Voici le paragraphe 244(9):

(9) Un affidavit d'un fonctionnaire du ministère du Revenu national souscrit en présence d'un commissaire ou d'une autre personne autorisée à recevoir les affidavits, indiquant qu'il a la charge des registres appropriés et qu'un document y annexé est un document, ou une copie conforme d'un document, fait par ou pour le Ministre ou quelque autre personne exerçant les pouvoirs du Ministre, ou par ou pour un contribuable, doit être reçu comme preuve *prima facie* de la nature et du contenu du

(Suite de la page précédente)

chacune de ces lois afin qu'il essaie de déterminer si elle est applicable et à quelle sanction il s'expose s'il ne se conforme pas à la demande formelle. Pour ma part, je me suis contenté de vérifier trois des lois susmentionnées. Le *Régime de pensions du Canada*, la *Loi de l'impôt sur le revenu* de l'Ontario et la *Loi de l'impôt sur le revenu* de la Colombie-Britannique contiennent toutes des dispositions identiques ou presque identiques à l'article 224 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Je n'ai pas consulté les lois des 8 autres provinces. La *Loi de 1971 sur l'assurance-chômage* contient les dispositions presque identiques à celles de l'article 224. La pièce 5 indique qu'une partie des sommes dues par Micucci le 15 janvier 1973 se composait des primes d'assurance-chômage, tant celles des employés que de l'employeur. Mais la demande formelle signifiée le 15 janvier 1973 ne fait pas mention de cette loi.

Il me semble que peuvent se poser certaines questions délicates, que les avocats n'ont pas soulevées en l'espèce. Je présume que la demande formelle renvoie aux diverses lois (provinciales) de l'impôt sur le revenu par suite des arrangements passés avec quelques-unes des provinces aux termes de la *Loi de 1972 sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces* (S.C. 1972, c. 8). Si je ne me trompe, le ministre du Revenu national, en vertu d'un arrangement, perçoit des droits et des impôts pour le compte de certaines provinces. Cela accorde-t-il au Ministre le pouvoir de procéder à une saisie-arrêt relativement à la part d'une province? Les provinces ont-elles habilité le ministre fédéral à déléguer à ses subordonnés ses pouvoirs en matière de recouvrement? Il est peut-être bien facile de résoudre ces problèmes et il peut en exister plusieurs autres auxquels je n'ai pas songé.

ment and shall be admissible in evidence and have the same probative force as the original document would have if it had been proven in the ordinary way.

I shall assume the requirement (a letter, according to subsection 224(1)) to be a document within the meaning of subsection 244(9). In my view that subsection does not assist the plaintiff here. The affidavit annexing the true copy of the demand is only "*prima facie* evidence of the nature and contents of the [demand]". It does not, as I see it, prove that Micucci was "a person liable to make a payment under [the *Income Tax Act*]", or the amount of his liability. I add that the "demand" referred to does not speak of Micucci as being liable to make a payment of \$7,324.54. It speaks of him as "... indebted to Her Majesty the Queen ... in the amount of \$7,324.54". The document does not follow the wording of the condition precedent as set out in subsection 224(1).

Finally, on this first issue, the plaintiff relies on certain evidence put in by the defendant. That evidence consisted of certain answers to questions on examination for discovery by an officer of the plaintiff. They had been read in by the defendant as part of its case. I characterize that evidence as both unsatisfactory and vague<sup>7</sup>. It is urged that an inference should be drawn from it that Micucci was an employer; that in 1972 he had employees; that, in the eyes at least of the Department, he should have been deducting at source, and remitting, income tax, Canada Pension Plan contributions and unemployment insurance premiums in respect of those employees. In my opinion the plaintiff cannot succeed on inferences. She must show by a preponderance of evidence (or by a balance of probabilities) that the situation the Crown now asserts, in respect of Micucci, was in fact the case on January 15, 1973. That, in my opinion, has not been done.

<sup>7</sup> The plaintiff, for some reason unknown to me, chose not to adduce evidence from her own officers and personnel showing the liability of Micucci to make a payment, the amount, and precisely how it arose. I have little doubt appropriate National Revenue people could have given explicit, and probably irrefutable, evidence on those points.

document et doit être admis comme preuve et avoir la même valeur probante qu'aurait eue le document original si sa véracité avait été prouvée de la manière ordinaire.

<sup>a</sup> Je vais présumer que la prescription (une lettre, selon le paragraphe 224(1)) est un document au sens du paragraphe 244(9). Selon moi, ce paragraphe n'aide pas la cause de la demanderesse. L'affidavit auquel est joint la copie conforme de la demande formelle ne constitue qu'une «preuve *prima facie* de la nature et du contenu [de la demande formelle]». A mon avis, il ne prouve pas que Micucci était «une personne tenue de faire un paiement en vertu de la [*Loi de l'impôt sur le revenu*]», pas plus qu'il n'établit le montant de sa dette. J'ajoute que la «demande formelle» mentionnée ne dit pas que Micucci est tenu de faire un paiement de \$7,324.54; elle dit qu'il est «... redevable à Sa Majesté la Reine ... d'une somme de \$7,324.54». Le document ne suit pas le libellé de la condition préalable exposée au paragraphe 224(1).

<sup>e</sup> Finalement, sur ce premier point en litige, la demanderesse s'appuie sur certains éléments de preuve fournis par la défenderesse. Ces éléments de preuve consistaient en certaines réponses faites à un fonctionnaire de la demanderesse au cours de l'interrogatoire préalable. Elles ont été reprises dans la défense. Je trouve cet élément de preuve insatisfaisant et vague<sup>7</sup>. On demande d'en conclure que Micucci était un employeur; qu'en 1972, il avait des employés; que selon le Ministère tout au moins, il aurait dû déduire à la source et verser l'impôt sur le revenu, les cotisations au Régime de pensions du Canada et les primes d'assurance-chômage de ces employés. A mon avis, la demanderesse ne peut obtenir gain de cause en se fondant sur des déductions. Elle doit montrer au moyen d'une prépondérance de preuves (ou de probabilités) que la situation dans laquelle elle affirme Micucci se trouver vis-à-vis d'elle existait réellement le 15 janvier 1973. J'estime qu'elle ne l'a pas fait.

<sup>7</sup> La demanderesse, pour des raisons que j'ignore, n'a pas demandé à ses fonctionnaires ni aux membres de son personnel de fournir des preuves établissant la dette de Micucci, son montant et son origine. Je ne doute pas que les fonctionnaires compétents du ministère du Revenu national auraient pu fournir sur ces points des preuves précises et probablement irréfutables.

On the assumption there was sufficient evidence or inferences to establish the facts necessary to show Micucci was liable to make a payment, reliance was then placed on subsection 153(1) of the *Income Tax Act* and Regulation 108 of the *Income Tax Regulations*<sup>8</sup>. I assume, although this was not stated at trial, that reliance is placed as well on section 22 of the *Canada Pension Plan*<sup>9</sup> and section 68 of the *Unemployment Insurance Act, 1971*<sup>10</sup>.

The plaintiff further says it is not necessary to show the Minister demanded payment from Micucci under those statutes, or that assessments were issued; that the relevant sections of those statutes provide that payment of the amounts required to be deducted shall be made; and that a liability of an employer to make a payment is then created. Counsel for the plaintiff conceded his argument would go this far: if the Minister of National Revenue responsibly determined, in his mind only, that Micucci was liable to make a payment under the *Income Tax Act*, that would be a sufficient starting point for him to issue a requirement under subsection 224(1), provided the other stipulations were complied with; neither demand, certificate, nor assessment are prerequisites.

I cannot conceive that to be the law. When one examines the other collection provisions of the *Income Tax Act*, beginning at section 222, it seems to me there must be some formal initiating step or action taken by the Minister in order to create a liability "to make a payment", sufficient to warrant the issue of a requirement similar to the January 15, 1973, letter.

A judgment against a defaulting taxpayer can be entered in the Federal Court before assessment, appeal and hearing. An amount payable must first be certified by the Minister (see section 223). Before chattels can be seized the Minister must first issue a certificate of failure to pay and give 30 days' notice of it (see section 225). An employer

<sup>8</sup> Paragraph 153(1)(a) provides for deduction or withholding, and for remitting. Regulation 108(1) provides for the time of payment of the amounts withheld or deducted.

<sup>9</sup> R.S.C. 1970, c. C-5.

<sup>10</sup> S.C. 1970-71-72, c. 48.

Supposant qu'il y avait suffisamment de preuves, directes ou indirectes, pour établir l'obligation dans laquelle se trouvait Micucci de faire un paiement, on s'est alors appuyé sur le paragraphe a 153(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et sur l'article 108 des *Règlements de l'impôt sur le revenu*<sup>8</sup>. Je présume, bien qu'on n'en ait pas parlé au procès, que l'on se fonde également sur l'article 22 du *Régime de pensions du Canada*<sup>9</sup> et sur b l'article 68 de la *Loi de 1971 sur l'assurance-chômage*<sup>10</sup>.

La demanderesse avance en outre qu'il n'est pas nécessaire de prouver que le Ministre a réclamé c paiement à Micucci en vertu de ces lois, ni que l'on a établi des cotisations; que les articles pertinents de ces lois prévoient le versement des montants à déduire; et que par conséquent, un employeur se trouve tenu de faire les versements en question. d L'avocat de la demanderesse a concédé qu'il avance même ce qui suit: à condition que les autres dispositions soient respectées, il suffisait pour que le ministre du Revenu national applique le paragraphe 224(1), qu'il ait jugé avec sérieux en son e for intérieur que Micucci était tenu de faire un paiement en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*; la demande formelle, pas plus que le certificat ni la cotisation ne sont des conditions préalables.

f Je ne puis concevoir que ce soit la loi. Compte tenu des autres dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relatives au recouvrement, à partir de l'article 222, j'estime que le Ministre doit d'abord g faire une démarche formelle pour qu'il y ait une obligation «de faire un paiement» suffisante pour justifier une mise en demeure semblable à la lettre du 15 janvier 1973.

h On peut prendre jugement devant la Cour fédérale contre un contribuable en défaut avant qu'il y ait cotisation, appel et audition. Le montant payable doit tout d'abord être certifié par le Ministre (article 223). Les biens meubles ne peuvent être i saisis que si le Ministre a au préalable décerné un certificat de défaut après avoir donné un avis de

<sup>8</sup> L'alinéa 153(1)a) prévoit la déduction ou la retenue et le versement de l'impôt. Le paragraphe 108(1) des Règlements prévoit un délai pour le versement des sommes retenues ou déduites.

<sup>9</sup> S.R.C. 1970, c. C-5.

<sup>10</sup> S.C. 1970-71-72, c. 48.

wishing to dispute his liability to deduct at source and to make such payments is surely entitled to have that issue tried. Before he can do that, the Minister surely ought to assess (see subsection 227(10)).

In my view the whole scheme of the assessment and collection provisions of the Act supports the view that some formal initiating (and appealable) step must be taken by the Minister against an alleged defaulter such as Micucci before the extraordinary collection remedy of garnishment proceedings can be resorted to.

In summary this far, it is my conclusion the plaintiff has not established Micucci was, as of January 15, 1973, liable to make a payment.

That would be sufficient to dispose of this action. In case I am in error as to what I consider the plaintiff must prove in respect of the phrase "a person liable to make a payment under this Act", I shall deal with the other defences raised.

On the assumption my first conclusion is incorrect, then I am satisfied the defendant is liable for \$1,700. That amount was owing to Micucci as of January 15, 1973. The defendant contended the plaintiff was estopped from claiming any amount, because some arrangement had been made by Micucci and accepted by the Department, to retire any indebtedness by post-dated cheques. I indicated at trial that defence could not succeed. I have since had no reason to change my view. What went on between Micucci and the Department of National Revenue could not affect or cancel the statutory position that the defendant was required to pay the \$1,700 to the Receiver General. The so-called arrangement, and any estoppel, was something between Micucci and the Department. It could not be raised by the defendant.

In respect of any liability beyond \$1,700, the defendant relies on *The Queen v. Creative Graphic Services*<sup>11</sup>. That case arose under the provisions of

<sup>11</sup> Federal Court of Appeal, [1976] 2 F.C. 32. The Appeal Division affirmed the decision of mine at trial, reported under the same style of cause [1974] 2 F.C. 75.

trente (30) jours (article 225). Un employeur qui veut contester son obligation de déduire l'impôt à la source et de faire ces paiements a certainement le droit de s'adresser aux tribunaux, mais avant cela, il faut que le Ministre le cotise (paragraphe 227(10)).

A mon avis, l'esprit des dispositions de la Loi relatives à l'imposition et au recouvrement accrédite la proposition selon laquelle le Ministre doit faire une démarche formelle initiale (et susceptible d'appel) contre un contribuable qui serait en défaut, comme Micucci, avant de pouvoir procéder à une saisie-arrêt, qui représente un recours extraordinaire en matière de recouvrement.

Bref, je conclus que la demanderesse n'a pas établi que, le 15 janvier 1973, Micucci était tenu de faire un paiement.

Cela suffirait au rejet de cette action. Au cas où je me tromperais au sujet de ce que la demanderesse, selon moi, doit prouver en ce qui concerne l'expression «une personne tenue de faire un paiement en vertu de la présente loi», je vais traiter des autres moyens de défense.

A supposer que ma première conclusion soit incorrecte, la défenderesse est alors, à mon avis, tenue de payer \$1,700. Ce montant était dû à Micucci le 15 janvier 1973. La défenderesse prétend que la demanderesse ne pouvait rien réclamer parce que Micucci avait convaincu le Ministère de lui permettre d'acquitter sa dette au moyen de chèques postdatés. J'ai déclaré ce moyen de défense inacceptable au procès et rien depuis ne m'a fait changer d'idée. Ce qui s'est passé entre Micucci et le ministère du Revenu national ne pouvait en rien modifier ni éteindre la dette de \$1,700 que la Loi impose à la défenderesse de payer au receveur général. Le prétendu arrangement et toute fin de non recevoir existaient entre Micucci et le Ministère, et la défenderesse ne pouvait s'en prévaloir.

En ce qui concerne toute obligation dépassant \$1,700, la défenderesse s'appuie sur l'arrêt *La Reine c. Creative Graphic Services*<sup>11</sup>. Cette affaire

<sup>11</sup> Cour d'appel fédérale, [1976] 2 C.F. 32. La Division d'appel a confirmé la décision que j'ai rendue en première instance, publiée sous le même intitulé [1974] 2 C.F. 75.

the *Excise Tax Act*<sup>12</sup>. A garnishment order had been issued pursuant to subsection 52(6) of the *Excise Tax Act*. The subsection read as follows:

52. (6) When the Minister has knowledge or suspects that any person is or is about to become indebted to a licensee he may, by registered letter, demand of such person that the moneys otherwise payable to the licensee be in whole or in part paid over to the Receiver General on account of the licensee's liability under this Act.

In that case the letter had been directed to a licensee who had an employee named Kristensen. I held the letter could only attach earnings owing as of its date; it could not embrace possible future indebtedness. I said at page 84:

I am in agreement that the provisions of the statute conferring this special right of collection must be strictly construed. Subsection 52(6) is a wide form of garnishment. The Minister need not, before issuing a demand, prove or establish to anybody that any tax is owing by anybody, nor issue, obtain or file anywhere a certificate of indebtedness, nor obtain a judgment against the licensee. If the Minister's demand seeks to attach salary, the subsection appears to be wide enough to entrap all salary (at least that portion owing at the date of the demand) without any statutory allowance or exemption so that the alleged debtor and his family may, for practical purposes, financially survive. The Minister, having been given such an extraordinary remedy, must rigidly comply with the provisions of the Act.

and at pages 86-87:

The next defence is an alternative to the first one: if Kristensen was a licensee, then the Company, as of August 17, 1971, was indebted to him in respect of earnings owing at that date only; the demand required payment of \$50 of that amount; the demand cannot embrace possible future indebtedness; the liability of the Company is therefore limited to the \$50. The essence of this contention is that the demand could not, on the facts here, require payment to the Receiver General of Kristensen's salary, or the portion specified, from August 17, 1971 on into the future until the full amount demanded had been satisfied.

<sup>12</sup> R.S.C. 1970, c. E-13. That statute did not have a similar provision to subsection 224(3) of the present *Income Tax Act*. Under that subsection, as I read it, a "garnishment" order directed to an employer specifically applies to all future payments of wages to the employee, and not merely to those wages owing at the time the garnishment order was served.

a pris naissance en vertu des dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise*<sup>12</sup>. Une ordonnance de saisie-arrêt avait été rendue conformément au paragraphe 52(6) de la *Loi sur la taxe d'accise*. Le paragraphe prévoit que:

52. (6) Lorsque le Ministre sait ou soupçonne qu'une personne est endettée ou sur le point de le devenir envers un titulaire de licence, il peut, par lettre recommandée, exiger de cette personne que les fonds autrement payables au titulaire de licence soient en totalité ou en partie versés au receveur général à compte de l'obligation du titulaire de licence en vertu des dispositions de la présente loi.

Dans cette affaire, la lettre avait été adressée à un titulaire de licence qui avait un employé nommé Kristensen. J'ai statué que la lettre ne pouvait mettre opposition que sur les salaires dus au moment de sa rédaction; elle ne pouvait englober des dettes futures possibles. J'ai dit à la page 84:

Je suis d'accord avec le point de vue selon lequel les dispositions de la Loi conférant ce droit spécial de recouvrement doivent être interprétées strictement. Le paragraphe 52(6) crée une forme large de saisie-arrêt. Avant d'émettre une demande, le Ministre n'est pas tenu de prouver ni d'établir devant quiconque qu'une taxe est due par quelqu'un, il n'est pas tenu de délivrer, d'obtenir ni de déposer quelque part un certificat de dettes, ni d'obtenir un jugement contre le titulaire de licence. Si la demande du Ministre vise à mettre opposition sur le salaire, le paragraphe semble être assez large pour englober tout le salaire (tout au moins la partie due à la date de la demande) sans aucune allocation ou exonération légale qui permettraient, à toutes fins pratiques, au prétendu débiteur et à sa famille de survivre financièrement. Ayant à sa disposition un redressement si extraordinaire, le Ministre doit se conformer strictement aux dispositions de la Loi.

et aux pages 86-87:

Le point suivant soulevé par la défense est subsidiaire au premier: si Kristensen était titulaire de licence, alors la compagnie était endettée envers lui à compter du 17 août 1971 à l'égard de la rémunération due à cette date seulement; la demande exigeait le paiement de \$50 sur ce montant; la demande ne peut englober les dettes à venir; l'obligation de la compagnie se trouve par conséquent limitée à \$50. Cette prétention se fonde sur le fait que la demande ne pouvait pas, compte tenu des faits de l'espèce, exiger le versement du salaire de Kristensen au receveur général, ni de la partie spécifiée de ce salaire, à compter du 17 août 1971 et pour l'avenir jusqu'au remboursement total de la somme revendiquée.

<sup>12</sup> S.R.C. 1970, c. E-13. Cette loi n'avait pas de disposition semblable au paragraphe 224(3) de la présente *Loi de l'impôt sur le revenu*. En vertu de ce paragraphe, comme je le comprends, une ordonnance de «saisie-arrêt» rendue contre un employeur s'applique spécialement à tous les paiements qui seront faits dans l'avenir à l'employé à l'égard de la rémunération et non seulement aux montants dus au moment de la signification de l'ordonnance de saisie-arrêt.

I am in agreement with that submission. There must, in my view, be clear words in the statute, enabling the Minister to garnishee to the extent urged on behalf of the plaintiff. I find no such clear words. The Minister is, by virtue of subsection (6), entitled to demand "... the moneys otherwise payable..." from a person who is indebted to a licensee or is about to become indebted to a licensee. The construction advanced on behalf of the plaintiff seems to me largely to disregard the words "the moneys otherwise payable". As I see it, the words "is or about to become indebted" are not the sole or controlling description when one endeavours to ascertain precisely what moneys the Minister may garnishee. The words "is or about to become indebted" have another function. Before the Minister may issue a demand he must have knowledge or suspicion of an indebtedness, or of what I shall term, an imminent indebtedness. The quoted words thus provide, in one context at least, guidance as to the point in time, and the grounds on which, the demand may issue. The moneys sought to be attached must arise out of an already existing debt, or an imminently pending debt, but at the same time, in my opinion, they must be "payable" at the date of the demand. I was referred to *Bank of Montreal v. Union Gas Company of Canada Ltd.* [1969] C.T.C. 686 and *Re Royal Bank of Canada and Attorney General of Canada* [1970] C.T.C. 440. Subsection 120(1) of the former *Income Tax Act*, which is similar to subsection 52(6) of the *Excise Tax Act*, was considered in those two decisions, but the facts and the problems were quite different from the matter before me. The decisions appear to hold however, that a demand under subsection 120(1) of the *Income Tax Act* creates a charge "... not on monies owing or accruing due as in the case of an attaching or garnishee order but on 'moneys otherwise payable' at the time of delivery of the demand".<sup>13</sup>

The Appeal Division said in part [at pages 34-37]:

The appellant appeals from the judgment because, it is alleged, that the learned Trial Judge erred

<sup>13</sup> I have some diffidence in quoting from a previous decision of my own. I only do so because my decision was affirmed on this point by the Appeal Division.

In the extract cited from page 84 of the *Creative Graphic Services* case, I said the Minister under the *Excise Tax Act* need not, before issuing a demand,

... prove or establish to anybody that any tax is owing by anybody....

As I have earlier indicated in these reasons, when one considers the whole scheme of the *Income Tax Act*, I think there are sufficient differences to warrant my conclusion that under the *Income Tax Act* the Minister must, before succeeding on a garnishment case of this kind, prove taxes owing or, to use the words of the subsection in question here, liability to make a payment.

Je souscris à ce point de vue. Il doit exister, selon moi, des mots précis dans la Loi habitant le Ministre à effectuer une saisie-arrêt du genre de celle que veut faire la demanderesse. Je n'ai pas trouvé de mots aussi précis. En vertu du paragraphe (6), le Ministre est fondé à demander "... les fonds autrement payables..." à une personne qui est endettée ou sur le point de le devenir envers un titulaire de licence. L'interprétation invoquée au nom de la demanderesse me semble largement méconnaître les mots «les fonds autrement payables». Selon moi, les mots «est endettée ou sur le point de le devenir» ne constituent pas la formule unique ou déterminante lorsqu'on s'efforce de préciser sur quels fonds le Ministre peut effectuer une saisie-arrêt. Les mots «est endettée ou sur le point de le devenir» ont une autre fonction. Avant que le Ministre puisse émettre une demande, il doit connaître ou soupçonner l'existence de la dette ou de ce que j'appellerais une dette imminente. Les mots cités fournissent ainsi, tout au moins dans un certain contexte, une indication sur le moment où l'on peut émettre la demande et sur les motifs pour le faire. Les fonds que l'on cherche à saisir doivent provenir d'une dette déjà existante ou d'une dette imminente, mais, en même temps, selon moi, ils doivent être «payables» à la date de la demande. On m'a mentionné les arrêts *La Banque de Montréal c. Union Gas Company of Canada Ltd.* [1969] C.T.C. 686 et *Re La Banque royale du Canada et le procureur général du Canada* [1970] C.T.C. 440. Ces deux décisions ont examiné le paragraphe 120(1) de l'ancienne *Loi de l'impôt sur le revenu*, qui est semblable au paragraphe 52(6) de la *Loi sur la taxe d'accise*, mais les faits en cause et les problèmes étaient tout à fait différents de la présente affaire. Toutefois, il semble ressortir des décisions qu'une demande en vertu du paragraphe 120(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* crée un privilège [TRADUCTION] «... non sur les deniers dus ou à échoir comme dans le cas d'une ordonnance de saisie-arrêt ou d'opposition, mais sur les «deniers autrement payables» au moment de la signification de la demande». <sup>13</sup>

La Division d'appel a dit notamment [aux pages 34-37]:

L'appelant interjette appel du jugement parce que, d'après elle, le savant juge de première instance a commis une erreur

<sup>13</sup> J'hésite à citer une de mes propres décisions et ne le fais que parce qu'elle a été confirmée sur ce point par la Cour d'appel.

Dans l'extrait tiré de la page 84 de l'arrêt *Creative Graphic Services*, j'ai dit qu'avant d'émettre une demande, le Ministre n'est pas tenu, en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, de

... prouver ni d'établir devant quiconque qu'une taxe est due par quelqu'un....

Comme je l'ai déjà dit dans ces motifs, lorsqu'on étudie l'économie générale de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, je crois qu'il existe suffisamment de différences pour me permettre de conclure qu'en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le Ministre, pour obtenir gain de cause dans une affaire de saisie-arrêt, doit prouver l'existence d'un impôt impayé ou, pour me servir du libellé du paragraphe en question, l'obligation de faire un paiement.

(a) in failing to hold the individual partners were licensees along with the firm and thus personally liable to pay Creative's indebtedness for sales tax,

(b) in failing to hold that the Minister's demand would attach future indebtedness of Craft to Kristensen,

(c) in failing to find that the demand sufficiently complied with the requirements of section 52(6) of the Act, and

(d) in failing to find that the appellant was entitled to a declaration that Carl Hans Kristensen was a partner of Creative.

It was conceded by counsel for the appellant that if he failed on any one of the grounds (a), (b) or (c) his appeal would not succeed. It is unnecessary for me to express any opinion on the validity of the appellant's submissions on either ground (a) or (d) since I am of the opinion that the appeal must fail on the other two grounds.

It was the appellant's submission that sections 52(6),(7) and (8) form a code of their own with respect to one of the remedies available to the Minister of National Revenue, in the recovery of sales tax. Those subsections read as follows:

52. (6) When the Minister has knowledge or suspects that any person is or is about to become indebted to a licensee he may, by registered letter, demand of such person that the moneys otherwise payable to the licensee be in whole or in part paid over to the Receiver General on account of the licensee's liability under this Act.

(7) The receipt of the Minister therefor constitutes a good and sufficient discharge of the liability of such person to the licensee to the extent of the amount referred to in the receipt.

(8) Any person discharging any liability to a licensee after receipt of the registered letter referred to is personally liable to the Receiver General to the extent of the liability discharged as between him and the licensee or to the extent of the liability of the licensee for taxes and penalties, whichever is the lesser amount.

It will be seen that the following conditions precedent must be fulfilled before the Minister is entitled to make the demand permitted by subsection (6).

(a) he must have knowledge that a person is indebted to a licensee, or

(b) he must suspect that a person is indebted to a licensee, or

(c) he must have knowledge that a person is about to become indebted to a licensee, or

(d) he must suspect that a person is about to become indebted to a licensee.

If any one of these conditions is fulfilled, then he may make the demand on such person to pay money, otherwise payable to the licensee, in whole or in part to the Receiver General. If the person to whom the demand is directed makes such payment, he is protected from a claim made against him by the licensee by subsection (7). If the person fails to make the payment

a) en ne décidant pas que les associés individuellement étaient titulaires de licence conjointement avec la firme et donc personnellement responsables du paiement de la dette de la Creative afférente à la taxe de vente,

a) en ne décidant pas que la sommation du Ministre constituerait saisie-arrêt des sommes dont Craft serait débitrice à l'avenir envers Kristensen;

c) en ne décidant pas que la sommation respectait suffisamment les exigences de l'article 52(6) de la Loi, et

b) d) en ne décidant pas que l'appelante avait droit à un jugement déclaratoire portant que Carl Hans Kristensen était un associé de la Creative.

L'avocat de l'appelante a reconnu que si l'un des moyens a), b) ou c), était rejeté, il n'aurait pas gain de cause. Il m'est inutile d'exprimer une opinion sur la validité des moyens a) ou d) de l'appelante, puisque j'estime que les deux autres moyens d'appel doivent être rejetés.

L'appelante a soutenu que les paragraphes (6),(7) et (8) de l'article 52 constituent un système complet, en ce qui concerne les moyens dont dispose le ministre du Revenu national pour le recouvrement de la taxe de vente. Ces paragraphes sont ainsi libellés:

52. (6) Lorsque le Ministre sait ou soupçonne qu'une personne est endettée ou sur le point de le devenir envers un titulaire de licence, il peut, par lettre recommandée, exiger de cette personne que les fonds autrement payables au titulaire de licence soient en totalité ou en partie versés au receveur général à compte de l'obligation du titulaire de licence en vertu des dispositions de la présente loi.

(7) Le récépissé du Ministre, à ce sujet, constitue une quittance valable et suffisante de l'obligation, de cette personne envers le titulaire de licence jusqu'à concurrence du montant mentionné dans le récépissé.

(8) Tout individu qui acquitte une obligation envers un titulaire de licence après avoir reçu la lettre recommandée mentionnée est personnellement responsable envers le receveur général jusqu'à concurrence de l'obligation quittancee entre lui et le titulaire de licence ou jusqu'à concurrence de l'obligation du titulaire de licence pour impôt et amendes, suivant le montant le moins élevé.

On verra que les conditions suivantes doivent être remplies avant que le Ministre puisse faire la sommation prévue au paragraphe (6):

a) il doit savoir qu'une personne est endettée envers un titulaire de licence, ou

b) il doit soupçonner qu'une personne est endettée envers un titulaire de licence, ou

c) il doit savoir qu'une personne est sur le point de devenir endettée envers un titulaire de licence, ou

d) il doit soupçonner qu'une personne est sur le point de devenir endettée envers un titulaire de licence.

Si l'une de ces conditions est remplie, il peut exiger de la personne en question de verser au receveur général l'intégralité ou une partie des fonds autrement payables au titulaire de licence. Si la personne à qui la sommation est faite effectue le paiement, le paragraphe (7) le protège contre toute réclamation faite contre lui par le titulaire de la licence. Si la personne,



demandé, if validly given, then he shall become liable personally as provided by subsection (8).

It is undisputed that at all material times Mr. Kristensen was an employee of Craft earning in excess of \$50.00 per week. During his employment, therefore, at the end of each pay period, which it appears would be at the end of each week, Craft would be indebted to Kristensen for the salary he earned during that week. At the moment of payment, Craft would no longer be so indebted.

For this reason and on the assumption, but without deciding, that Mr. Kristensen was a licensee by virtue of his being a partner of Creative Graphic Services, the letter of demand of August 17, 1971 was effective in requiring Craft to make payment to the Receiver General of Canada, if at all, only to the extent of any sum payable at the end of the pay period immediately following Craft's receipt of the letter. It could not be effective for indebtedness incurred in favour of Kristensen by reason of his providing services to Craft in subsequent pay periods, because Craft was not, after the first compliance with the letter of demand, then "about to become indebted" to Mr. Kristensen. At that point in time its indebtedness to him had been extinguished.

Again on the assumption that Mr. Kristensen was a licensee, the demand, in my opinion, has failed to meet the requirements of the Act. Parliament has granted to the Minister a rather extraordinary right, namely to take a course of action to enforce an alleged debt before having obtained a judgment from any court. This course of action is authorized if certain conditions precedent are met. Concomittant with this right, it appears to me, is the obligation to satisfy strictly the conditions precedent. The third party who is required by the letter of demand to make payment to the Receiver General of moneys owing by him to someone else, is entitled to know precisely the party to whom he is alleged to be or about to become indebted and the precise amount for which he is alleged to be indebted or about to become indebted. Therefore, if in the letter it could be construed that the Minister is requiring him to pay over moneys beyond that to which the Minister is entitled, he has exceeded the statutory right which has been granted to him and the letter of demand thus fails. Put shortly, the demand cannot either in form or substance purport to do more than the special right vested in the Minister, by statute, allows.

In this case, while the form of demand may have been questionable on several grounds, one, in my view, was fatal and thus it becomes unnecessary to consider the others. The words of subsection (6) state that when the Minister suspects that any person is about to become indebted to a licensee, a demand may be made. The clear implication is that the indebtedness is, as the learned Trial Judge put it, "imminent". However, the words used in the letter of demand here in issue are, in part "You are . . . required to pay over to the Receiver General of Canada . . . the amount by which you are or may become indebted . . .". The latter phrase would, to my mind, convey to any reader the impression that the indebtedness intended to be attached was far more extensive than one limited to an indebtedness to accrue imminently and might well extend to one which might or might not come into existence at some indeterminate time in the future.

ayant reçu une sommation valable, néglige de faire le paiement exigé, elle devient personnellement responsable, comme prévu au paragraphe (8).

Il est admis que, pendant toute la période qui nous intéresse, Kristensen était employé par la Craft à un salaire supérieur à \$50 par semaine. Tant que Kristensen était employé de la Craft, celle-ci serait redevable envers lui, à la fin de chaque période de paye, soit la fin de chaque semaine, du salaire de cette semaine. A chaque paiement, la Craft ne serait plus redevable.

Pour cette raison et en admettant, sans trancher ce point, que Kristensen était un titulaire de licence en tant qu'associé de la Creative Graphic Services, la sommation du 17 août 1971 avait pour effet d'obliger la Craft à verser des fonds au receveur général du Canada jusqu'à concurrence seulement de toute somme due à la fin de la période de paye immédiatement postérieure à la réception de la lettre par Craft. Elle ne pouvait avoir d'effet en ce qui concerne les dettes nées en faveur de Kristensen pour les services fournis à la Craft pour les périodes de paye subséquentes, parce que la Craft, après avoir une première fois obtempéré à la sommation, n'était pas «sur le point d'être endettée» envers Kristensen. A ce moment sa dette envers lui était éteinte.

De même, dans l'hypothèse où Kristensen était un titulaire de licence, la sommation, à mon avis, ne respectait pas les exigences de la Loi. Le législateur a accordé au Ministre un droit assez exceptionnel, celui de prendre des mesures pour recouvrer une dette alléguée avant d'avoir obtenu un jugement d'un tribunal. Le Ministre est autorisé à agir de la sorte si certaines conditions préalables sont remplies. Il me semble que ce droit a pour corollaire l'obligation de remplir strictement les conditions préalables. Le tiers à qui la sommation demande de payer au receveur général du Canada les fonds qu'il doit à quelqu'un d'autre, a le droit de savoir exactement envers qui il est censé être débiteur ou sur le point de le devenir, et le montant exact dont il est censé être débiteur ou sur le point de le devenir. Donc, si dans la sommation on peut penser que le Ministre le requiert de payer des fonds au-delà de ce qui revient au Ministre, celui-ci a excédé le droit qui lui a été conféré par la Loi et la sommation demeure sans effet. En résumé, la sommation ne peut, ni en la forme ni au fond, prétendre aller au-delà de ce que permet le droit spécial conféré au Ministre.

En l'espèce, il est possible que la sommation ait été discutable en la forme pour plusieurs raisons, dont l'une est, à mon avis, péremptoire, ce qui me dispense d'examiner les autres. Aux termes du paragraphe (6), une sommation peut être faite si le Ministre soupçonne qu'une personne est sur le point de devenir endettée envers un titulaire de licence. Il s'ensuit clairement que la dette est, suivant l'expression du savant juge de première instance «imminente». Cependant, la sommation contient le passage suivant: «Vous êtes tenue . . . de verser au Receveur général du Canada . . . le montant dont vous êtes endettée ou pouvez le devenir . . .». A mon avis, ce dernier membre de phrase pourrait donner au lecteur l'impression que la dette dont on veut garantir le paiement est beaucoup plus étendue qu'une obligation consistant uniquement en une dette dont l'existence est imminente, et pourrait bien s'étendre à une dette susceptible de prendre naissance à l'avenir à une date indéterminée.

In my opinion no reasonable distinction can be made between subsection 52(6) of the *Excise Tax Act* and subsection 224(1) of the *Income Tax Act*. The amounts that ultimately became payable to Micucci by the defendant (which were in fact paid to him in March, April and May of 1973) do not fall within the words "about to become indebted" or "about to become . . . liable to make any payment". The sums ultimately paid were not, as of January 15, 1973, amounts payable imminently, or an imminent indebtedness. All that really can be said, as of January 15, 1973, (apart from the \$1,700 amount) is that there was a fair possibility that at some time in the future the defendant might become indebted to Micucci, or might become liable to make a payment to him. That, to my mind, does not permit the plaintiff to attach monies forever into the future.

The defendant pleaded and argued a final defence based on alleged trust provisions of *The Mechanics' Lien Act* of Ontario. In view of the conclusions I have set out above, I do not find it necessary to come to any decision or express any opinion on that aspect of this case.

The action is therefore dismissed. The defendant is entitled to its costs.

J'estime qu'on ne peut établir aucune distinction valable entre le paragraphe 52(6) de la *Loi sur la taxe d'accise* et le paragraphe 224(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Les montants dont la défenderesse est en fin de compte devenue redevable envers Micucci (et qui lui ont été effectivement versés en mars, avril et mai 1973) ne sont pas visés par les expressions «sur le point de le devenir [endettée]» ou «sur le point de . . . devenir, . . . astreinte à faire un paiement». Les sommes qui ont finalement été versées n'étaient pas, le 15 janvier 1973, des montants payables immédiatement, ni une dette imminente. Le plus que l'on puisse dire, c'est qu'au 15 janvier 1973 (mise à part la somme de \$1,700) il était raisonnablement possible qu'à une date future la défenderesse puisse être endettée envers Micucci ou puisse être tenue de lui faire un paiement. A mon avis, cela ne permet pas à la demanderesse de faire perpétuellement opposition sur des fonds.

La défenderesse a plaidé et fait valoir un dernier moyen de défense, en invoquant des dispositions de *The Mechanics' Lien Act* de l'Ontario relatives à l'existence d'une fiducie. Vu les conclusions que j'ai exposées plus haut, je ne crois pas nécessaire de prendre une décision ni d'exprimer une opinion sur cet aspect de cette affaire.

Par conséquent, l'action est rejetée et la défenderesse a droit à ses dépens.