

A-527-78

A-527-78

Jack Linett (Appellant) (Respondent)

v.

The Queen (Respondent) (Petitioner)

Court of Appeal, Heald and Urie JJ. and Kelly D.J.—Toronto, December 6, 1979.

Practice — Income tax — Extension of time allowed for respondent's bringing income tax appeal — Appeal from Trial Division's order allowing respondent's application for extension of time for filing appeal from Tax Review Board decision and from order dismissing appellant's application to strike out respondent's statement of claim — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 167, 172 — Federal Court Rule 3(1)(b),(c).

This is one of two appeals heard together, from decisions of the Trial Division ordering that the time within which an appeal may be instituted by the respondent from a decision of the Tax Review Board be extended, and dismissing appellant's motion to strike out the respondent's statement of claim. The Tax Review Board had allowed appellant's appeal by a judgment mailed to both parties on April 24, 1978. Respondent filed a statement of claim in the Trial Division on August 23, 1978—the 121st day from the date of mailing of the Board's judgment. On September 13, 1978, respondent moved for an order extending the time within which the appeal might be instituted. Appellant then moved for an order striking out the statement of claim on the ground that it had not been filed within the time limited by section 172 of the *Income Tax Act* for bringing the appeal.

Held, appellant's appeal is allowed and the respondent's application for extension of time is dismissed. The learned motions Judge erred in granting the extension of time to file the statement of claim and consequently, in refusing to strike it out. The computation of time for instituting an appeal under the *Income Tax Act* is made pursuant to that Act and is not made under the Rules. Rule 3(1)(b) relating to the exclusion of Long and Christmas Vacations in the computation of times can have no applicability to the computation of time under the *Income Tax Act* for the institution of an appeal. Similarly, Rule 3(1)(c) permitting enlargement or abridgment of the time "appointed by these Rules" can have no application. Both Rules apply only after an appeal or action has been instituted. Section 167(4) of the *Income Tax Act* applies only to a taxpayer who seeks an extension of time for the institution of an appeal. Parliament, having given a lengthy delay of 120 days to institute an appeal, intended to extend the privilege of seeking an extension of such delay only to a taxpayer and not to respondent.

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

D. Bowman, Q.C. for appellant (respondent).
R. Roy and G. Du Pont for respondent (petitioner).

Jack Linett (Appellant) (Intimé)

c.

La Reine (Intimée) (Requérante)

Cour d'appel, les juges Heald et Urie et le juge suppléant Kelly—Toronto, le 6 décembre 1979.

Pratique — Impôt sur le revenu — Prolongation du délai accordé à l'intimée pour former appel en matière d'impôt sur le revenu — Appel formé contre l'ordonnance de la Division de première instance accordant à l'intimée une prolongation de délai pour interjeter appel de la décision de la Commission de révision de l'impôt et contre l'ordonnance rejetant la requête de l'appellant qui concluait à la radiation de la déclaration de l'intimée — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 167, 172 — Règles de la Cour fédérale 3(1)(b),(c).

Il s'agit d'un de deux appels, entendus ensemble, relatifs à des décisions de la Division de première instance qui prolongeait le délai alloué à l'intimée pour interjeter appel d'une décision de la Commission de révision de l'impôt et qui rejetait la requête en radiation de la déclaration de l'intimée. La Commission de révision de l'impôt avait accueilli l'appel de l'appellant par un jugement expédié par voie postale aux deux parties le 24 avril 1978. L'intimée a déposé sa déclaration en Division de première instance le 23 août 1978, soit le 121^e jour suivant la date à laquelle la décision de la Commission a été mise à la poste. Le 13 septembre 1978, l'intimée a présenté une requête en prolongation du délai d'appel. L'appellant a alors présenté une requête en radiation de la déclaration au motif qu'elle n'avait pas été présentée dans le délai fixé par l'article 172 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Arrêt: l'appel est accueilli et la demande de prolongation de délai présentée par l'intimée est rejetée. Le savant juge des requêtes a fait erreur en accordant la prolongation du délai pour le dépôt de la déclaration et, dès lors, en refusant de la radier. Le calcul des délais pour interjeter appel en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* se fait en conformité avec cette Loi et non en conformité avec les Règles de la Cour. La Règle 3(1)(b) qui prévoit l'exclusion des grandes vacances et des vacances de Noël dans le calcul des délais ne s'applique pas au calcul des délais d'appel prévus par la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Il s'ensuit que la Règle 3(1)(c) qui permet l'augmentation ou la réduction des délais «prévus par les présentes Règles» ne peut s'appliquer en l'espèce. Ces deux Règles ne s'appliquent qu'après que l'appel a été interjeté ou l'action intentée. L'article 167(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne s'applique qu'au contribuable qui veut obtenir une prolongation du délai d'appel. Le Parlement, ayant prévu un long délai d'appel de 120 jours, entendait n'accorder le privilège d'en demander la prolongation qu'au contribuable et non à l'intimée.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

D. Bowman, c.r. pour l'appellant (intimé).
R. Roy et G. Du Pont pour l'intimée (requérante).

SOLICITORS:

Stikeman, Elliott, Robarts & Bowman,
Toronto, for appellant (respondent).

Deputy Attorney General of Canada for
respondent (petitioner).^a

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

URIE J.: This is one of two appeals heard together, from orders of Grant D.J. of the Trial Division whereby firstly he ordered that the time within which an appeal may be instituted by the respondent from a decision of the Tax Review Board be extended to September 10, 1978 and whereby secondly he dismissed the appellant's motion to strike out the respondent's statement of claim.^c

Briefly put the relevant facts follow. The appellant appealed to the Tax Review Board from an assessment to income tax for his 1971 taxation year, which appeal was allowed by a judgment mailed to the parties on April 24, 1978. The respondent filed a statement of claim in the Trial Division on August 23, 1978. It is common ground that the statement of claim had been filed on the 121st day from the date of mailing of the Board's judgment. On September 13, 1978 the respondent moved for an order under Court No. T-3790-78 extending the time within which the appeal might be instituted. The appellant then moved under Court No. T-3790-78, for an order striking out the statement of claim on the ground that it had not been filed within the time limited by section 172¹ of the *Income Tax Act* for bringing the appeal. Grant D.J. granted the respondent's motion and dismissed the appellant's motion, both without rea-^d

¹ Section 172 of the *Income Tax Act*:

172. (1) The Minister or the taxpayer may, within 120 days from the day on which the Registrar of the Tax Review Board mails the decision on an appeal under section 169 to the Minister and the taxpayer, appeal to the Federal Court of Canada.

(2) Where a taxpayer has served a notice of objection to an assessment under section 165, he may, in place of appealing to the Tax Review Board under section 169, appeal to the Federal Court of Canada at a time when, under section 169, he could have appealed to the Tax Review Board.

PROCUREURS:

Stikeman, Elliott, Robarts & Bowman,
Toronto, pour l'appellant (intimé).

Le sous-procureur général du Canada pour
l'intimée (requérante).

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

LE JUGE URIE: Il s'agit d'un de deux appels, entendus ensemble, relatifs à des ordonnances du juge suppléant Grant de la Division de première instance qui, premièrement, prolongeait jusqu'au 10 septembre 1978 le délai alloué à l'intimée pour interjeter appel de la décision de la Commission de révision de l'impôt et, deuxièmement, rejetait la requête en radiation de la déclaration de l'intimée.^e

Voici un bref exposé des faits pertinents. L'appelant a interjeté appel devant la Commission de révision de l'impôt contre sa cotisation d'impôt pour l'année d'imposition 1971; l'appel a été accueilli et le jugement, expédié aux parties par la poste le 24 avril 1978. L'intimée a déposé sa déclaration en Division de première instance le 23 août 1978. Il est reconnu que la déclaration a été déposée le 121^e jour suivant la date à laquelle la décision de la Commission a été mise à la poste. Le 13 septembre 1978, l'intimée a présenté une requête en prolongation du délai d'appel sous le numéro T-3790-78. L'appelant a alors présenté une requête (n° du greffe: T-3790-78) en vue d'obtenir la radiation de la déclaration au motif qu'elle n'avait pas été déposée dans le délai fixé par l'article 172¹ de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le juge suppléant Grant a accueilli la requête de l'intimée et rejeté celle de l'appelant,^f^g^h

¹ L'article 172 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*:

172. (1) Le Ministre ou le contribuable peut, dans les 120 jours de la date où le registraire de la Commission de révision de l'impôt transmet par la poste, au Ministre et au contribuable, la décision concernant un appel basé sur l'article 169, interjeter appel auprès de la Cour fédérale du Canada.

(2) Lorsqu'un contribuable a signifié un avis d'opposition à une cotisation visée à l'article 165, il peut, au lieu d'interjeter appel auprès de la Commission de révision de l'impôt en vertu de l'article 169, interjeter appel auprès de la Cour fédérale du Canada à une date où, selon l'article 169, il lui aurait été permis de le faire à la Commission de révision de l'impôt.

sons. It is from these orders that these two appeals are brought.

The respondent seeks to uphold the orders on the basis that:

1. The statement of claim was filed within the time limit on the footing that under Rule 3(1)(b) of the *Federal Court Rules* the time for filing does not run during Long Vacation;
2. in any event, the time for filing the statement of claim may be extended under Rule 3(1)(c) of the Rules of this Court; and
3. in the further alternative, the Court had the power to extend the time for filing the statement of claim by virtue of section 167 of the *Income Tax Act*.

The appellant, of course, challenges the respondent's view on the applicability of the Court's Rules before the institution of an appeal particularly because of the existence of the statutory limitation period under section 172 of the Act and further because of the fact that, while section 167 provides a means whereby a taxpayer may apply to the Trial Division for an order extending the time within which such appeal may be instituted, no such right to apply for an extension is given to the respondent by that or any other section of the Act.

The Rules of the Court and the section of the Act in issue read as follows:

Rule 3. (1) Unless the contrary otherwise appears, the computation of time under these Rules, or under any order or judgment of the Court, is governed by section 25 of the Interpretation Act, chapter 7 of 1967, which reads:

and by the following provisions:

(b) subject to Rule 402(3), the time of the Long and Christmas Vacations shall not be reckoned in the computation of the time for filing, amending or serving any pleading or other document, unless otherwise directed by the Court;

(c) the Court may enlarge or abridge the time appointed by these Rules, or fixed by any order, for doing any act or taking any proceeding upon such terms, if any, as seem just, and any such enlargement may be ordered, although the application for the same is not made until after the expiration of the time appointed or fixed;

167. (1) Where no objection to an assessment under section 165 or appeal to the Tax Review Board under section 169 has been made or instituted within the time limited by section 165

sans motiver ces décisions. Ce sont ces deux ordonnances qui ont été portées en appel.

L'intimée veut faire confirmer ces ordonnances aux motifs que:

1. La déclaration a été déposée dans les délais puisqu'il est prévu à la Règle 3(1)b) des *Règles de la Cour fédérale* que le délai pour le dépôt ne court pas durant les grandes vacances;
2. de toute façon, le délai pour le dépôt de la déclaration peut être prolongé en vertu de la Règle 3(1)c) des Règles de la Cour; et
3. subsidiairement, la Cour avait le pouvoir, en vertu de l'article 167 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, de prolonger le délai pour le dépôt de la déclaration.

L'appelant conteste évidemment la thèse de l'intimée quant à l'application des Règles de la Cour avant qu'appel ait été interjeté, compte tenu notamment de l'existence du délai fixé à l'article 172 de la Loi et compte tenu, en outre, du fait que si l'article 167 porte qu'un contribuable peut demander à la Division de première instance une ordonnance de prolongation du délai d'appel, ni cet article ni aucun autre article de la Loi ne donne le même droit à l'intimée.

Les dispositions pertinentes des Règles de la Cour et de l'article de la *Loi de l'impôt sur le revenu* se lisent comme suit:

Règle 3. (1) Sauf dispositions contraires, le calcul des délais prévus par les présentes Règles ou par une ordonnance ou un jugement de la Cour est régi par l'article 25 de la Loi d'interprétation, chapitre 7 des Statuts de 1967 dont voici le texte:

et par les dispositions suivantes:

b) sous réserve de la Règle 402(3), les grandes vacances et les vacances de Noël ne comptent pas dans le calcul des délais accordés pour le dépôt, la rectification ou la signification d'une plaidoirie ou d'un autre document, sauf instructions contraires de la Cour,

c) la Cour peut augmenter ou réduire les délais prévus par les présentes Règles, ou fixés par une ordonnance, pour l'accomplissement d'un acte ou l'introduction d'une procédure aux conditions qui, le cas échéant, semblent justes, et une prolongation de ce genre peut être ordonnée même si la demande n'en est faite qu'après l'expiration du délai prévu ou fixé,

167. (1) Lorsque aucune opposition à une cotisation n'a été faite en vertu de l'article 165 ni aucun appel à la Commission de révision de l'impôt n'a été interjeté en vertu de l'article 169

or 169, as the case may be, for doing so, an application may be made to the Tax Review Board for an order extending the time within which a notice of objection may be served or an appeal instituted and the Board may, if in its opinion the circumstances of the case are such that it would be just and equitable to do so, make an order extending the time for objecting or appealing and may impose such terms as it deems just.

(2) The application referred to in subsection (1) shall set forth the reasons why it was not possible to serve the notice of objection or institute the appeal to the Board within the time otherwise limited by this Act for so doing.

(3) An application under subsection (1) shall be made by filing with the Registrar of the Tax Review Board or by sending by registered mail addressed to him at Ottawa 3 copies of the application accompanied by 3 copies of a notice of objection or notice of appeal, as the case may be.

(4) Where no appeal to the Federal Court of Canada under section 172 has been instituted within the time limited by that section, an application may be made to the Federal Court of Canada by notice filed in the Court and served on the Deputy Attorney General of Canada at least 14 days before the application is returnable for an order extending the time within which such appeal may be instituted and the Court may, if in its opinion the circumstances of the case are such that it would be just and equitable to do so, make an order extending the time for appealing and may impose such terms as it deems just.

(5) No order shall be made under subsection (1) or (4)

(a) unless the application to extend the time for objecting or appealing is made within one year after the expiration of the time otherwise limited by this Act for objecting to or appealing from the assessment in respect of which the application is made;

(b) if the Board or Court has previously made an order extending the time for objecting to or appealing from the assessment; and

(c) unless the Board or Court is satisfied that,

(i) but for the circumstances mentioned in subsection (1) or (4), as the case may be, an objection or appeal would have been made or taken within the time otherwise limited by this Act for so doing,

(ii) the application was brought as soon as circumstances permitted it to be brought, and

(iii) there are reasonable grounds for objecting to or appealing from the assessment.

We are all of the opinion that the contentions of appellant's counsel are correct and that the learned motions Judge thus erred in granting the extension of time to file the statement of claim and consequently, in refusing to strike it out.

It will be noted that the opening words of Rule 3(1) are "Unless the contrary otherwise appears,

dans le délai imparti à cette fin par l'article 165 ou 169, selon le cas, une demande peut être faite à la Commission de révision de l'impôt en vue d'obtenir une ordonnance prolongeant le délai dans lequel un avis d'opposition peut être signifié ou un appel interjeté, et la Commission peut, si, à son avis, les circonstances du cas sont telles qu'il serait juste et équitable de le faire, rendre une ordonnance prolongeant le délai d'opposition ou d'appel et imposer les conditions qu'elle estime justes.

(2) La demande mentionnée au paragraphe (1) doit indiquer les raisons pour lesquelles il n'a pas été possible de signifier l'avis d'opposition à la Commission ou d'interjeter appel à la Commission dans le délai par ailleurs imparti à cette fin par la présente loi.

(3) Une demande prévue par le paragraphe (1) est faite en la déposant auprès du registraire de la Commission de révision de l'impôt ou en la lui envoyant à Ottawa, sous pli recommandé, en 3 exemplaires, accompagnée, selon le cas, d'un avis d'opposition ou d'appel, en 3 exemplaires.

(4) Lorsque aucun appel auprès de la Cour fédérale du Canada n'a été interjeté en vertu de l'article 172 dans le délai imparti par cet article, une demande peut être faite à la Cour fédérale du Canada, au moyen d'un avis déposé à la Cour et signifié au sous-procureur général du Canada au moins 14 jours avant la présentation de la demande faite en vue d'obtenir une ordonnance prolongeant le délai dans lequel un tel appel peut être interjeté, et la Cour peut, si, à son avis, les circonstances du cas sont telles qu'il serait juste et équitable de le faire, rendre une ordonnance prolongeant le délai d'appel et imposer les conditions qu'elle estime justes.

(5) Aucune ordonnance ne peut être rendue en vertu du paragraphe (1) ou (4)

a) à moins que la demande de prolongation du délai d'opposition ou d'appel ne soit faite dans l'année qui suit l'expiration du délai par ailleurs imparti par la présente loi pour faire opposition ou interjeter appel en ce qui concerne la cotisation qui fait l'objet de la demande;

b) si la Commission ou la Cour a antérieurement rendu une ordonnance prolongeant le délai d'opposition ou d'appel en ce qui concerne la cotisation; et

c) à moins que la Commission ou la Cour ne soit convaincue que,

(i) sans les circonstances mentionnées au paragraphe (1) ou (4), selon le cas, une opposition aurait été faite ou un appel aurait été interjeté dans le délai par ailleurs imparti à cette fin par la présente loi,

(ii) la demande a été présentée aussitôt que les circonstances l'ont permis, et

(iii) des motifs raisonnables de faire opposition ou d'interjeter appel existent en ce qui concerne la cotisation.

Nous sommes tous d'avis que les arguments de l'avocat de l'appelant sont bien fondés et que le savant juge des requêtes a donc fait erreur en accordant la prolongation du délai pour le dépôt de la déclaration et, dès lors, en refusant de la radier.

A noter que la Règle 3(1) commence comme suit: «Sauf dispositions contraires, le calcul des

the computation of time under these Rules . . .” [emphasis added]. The computation of time for instituting an appeal under the *Income Tax Act* is made pursuant to that Act and is not made under the Rules. It is clear, therefore, that Rule 3(1)(b) relating to the exclusion of Long and Christmas Vacations in the computation of times can have no applicability to the computation of time under the *Income Tax Act* for the institution of an appeal.

By the same reasoning, Rule 3(1)(c) permitting enlargement or abridgment of the time “appointed by these Rules” can have no application. Both Rules apply only after an appeal or action has been instituted. The time appointed in this case was under the Act not under the Rules.

Turning now to section 167 of the Act it is, in our view, abundantly clear that subsection (4) applies only to a taxpayer who seeks an extension of time for the institution of an appeal. We reach this conclusion from the following aids in the construction of the section:

(1) Subsection 167(4) provides for service of the notice of application for an extension of time on the Deputy Attorney General of Canada within 14 days before the return date of the motion. This mandatory provision is patently inappropriate in the case of an appeal by Her Majesty, who is represented in Court by the Deputy Attorney General and thus in our view indicates that the section applies only to an appeal by a taxpayer.

(2) Paragraphs (a) and (b) of subsection (5) of section 167 refer to “objecting to or appealing from the assessment . . .” [emphasis added]. Only the taxpayer objects to or appeals from an assessment—not the respondent.

(3) Subparagraph (5)(c)(iii) of section 167 requires that there be reasonable grounds “for objecting to or appealing from the assessment”. That requirement is appropriate only to a taxpayer’s appeal even where the appeal is from a decision of the Tax Review Board since such an appeal is a trial *de novo* and is, therefore, an appeal from the assessment, in essence.

délais prévus par les présentes Règles . . .» [c’est moi qui souligne]. Le calcul des délais pour interjeter appel en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu* se fait en conformité avec cette Loi et non en conformité avec les Règles de la Cour. Il est donc clair que la Règle 3(1)(b) qui prévoit l’exclusion des grandes vacances et des vacances de Noël dans le calcul des délais ne s’applique pas au calcul des délais d’appel prévus par la *Loi de l’impôt sur le revenu*.

Il s’ensuit que la Règle 3(1)(c) qui permet l’augmentation ou la réduction des délais «prévus par les présentes Règles» ne peut s’appliquer en l’espèce. Ces deux Règles ne s’appliquent qu’après que l’appel a été interjeté ou l’action intentée. Le délai imparti en l’espèce relevait de la Loi et non des Règles.

Pour ce qui est de l’article 167 de la Loi, il nous paraît très clair que le paragraphe (4) ne s’applique qu’au contribuable qui veut obtenir une prolongation du délai d’appel. Nous sommes arrivés à cette conclusion en nous fondant sur les points suivants:

(1) Le paragraphe 167(4) prévoit que l’avis de demande de prolongation de délai doit être signifié au sous-procureur général du Canada au moins 14 jours avant la présentation de la demande. Cette disposition obligatoire n’est évidemment pas appropriée dans le cas d’un appel formé par Sa Majesté, qui est représentée en Cour par le sous-procureur général, ce qui, d’après nous, indique que cet article ne s’applique qu’à l’appel interjeté par un contribuable.

(2) Aux alinéas (a) et (b) du paragraphe (5) de l’article 167, il est question de «faire opposition ou interjeter appel en ce qui concerne la cotisation . . .» [c’est moi qui souligne]. Seul le contribuable—non l’intimée—fait opposition ou interjette appel en ce qui concerne une cotisation.

(3) Le sous-alinéa (5)(c)(iii) de l’article 167 exige qu’on ait des motifs raisonnables «de faire opposition ou d’interjeter appel . . . en ce qui concerne la cotisation». Cette exigence ne peut s’appliquer qu’à l’appel interjeté par un contribuable, même si l’appel est formé contre une décision de la Commission de révision de l’impôt, puisqu’un tel appel est un procès *de novo* et constitue donc essentiellement un appel contre la cotisation.

From all of the above it is obvious that Parliament, having given a lengthy delay of 120 days to institute an appeal, intended to extend the privilege of seeking an extension of such delay only to a taxpayer and not to the respondent, possibly to achieve some degree of finality in income tax proceedings for the sometimes beleaguered taxpayer. It is trite to say that we cannot change the legislation. Accordingly, the appeal will be allowed, the order of the Trial Division set aside and the respondent's application for extension of time will be dismissed with costs both here and below.

* * *

HEALD J.: I agree.

* * *

KELLY D.J.: I agree.

D'après ce qui précède, il est évident que le Parlement, ayant prévu un long délai d'appel de 120 jours, entendait n'accorder le privilège d'en demander la prolongation qu'au contribuable et non à l'intimée, peut-être pour que le contribuable, parfois en proie à bien des tracas, ne soit pas indéfiniment exposé à des poursuites en matière d'impôt sur le revenu. C'est répéter un lieu commun que de dire que nous ne pouvons modifier la loi. Par conséquent, l'appel sera accueilli, l'ordonnance de la Division de première instance sera annulée et la demande de prolongation de délai présentée par l'intimée sera rejetée, avec dépens dans toutes les Cours.

c

* * *

LE JUGE HEALD: Je suis d'accord.

* * *

LE JUGE SUPPLÉANT KELLY: Je suis d'accord.