

A-1031-82

A-1031-82

E. H. Price Limited (Appellant) (Plaintiff)

v.

The Queen (Respondent) (Defendant)

Court of Appeal, Pratte, Urie JJ. and Clement D.J.—Winnipeg, April 13 and 14; Ottawa, May 31, 1983.

Customs and excise — Whether action for collection of taxes and penalties under the Excise Tax Act subject to limitation period — Certificate issued under s. 52(4) of Act and filed in Federal Court not “proceeding in the Court” within s. 38(1) of Federal Court Act — S. 52(1) expressly excluding limitation period — Appeal dismissed — Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 12, 52(1) (rep. and sub. S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 21), (4) (idem, s. 46) — Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 38(1),(2) — Interpretation Act, R.S.C. 1970, c. I-23, s. 16 — The Special War Revenue Act, 1915, S.C. 1915, c. 8, s. 20(1) — Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, R. 474(1)(a).

A certificate was issued under subsection 52(4) of the *Excise Tax Act* in January 1980 requiring the appellant to pay taxes and penalties on transactions going back to February 1972. The appellant argues that the six-year limit provided for in *The Limitation of Actions Act* of Manitoba applies and that some amounts should not be included. The Trial Judge found, on a motion for determination of questions of law, that in this case, there was no limitation period applicable to an action for the collection of taxes. This is an appeal from that decision.

Held, the appeal should be dismissed. Subsection 38(1) of the *Federal Court Act* does not permit the application of *The Limitation of Actions Act* of Manitoba because the certificate is not a proceeding in court within the meaning of that subsection. Furthermore, the recovery of taxes and penalties under the *Excise Tax Act* is excluded from the operation of subsection 38(1) because the words “at any time” in the opening phrase “recoverable at any time after the same ought to have been accounted for and paid” in subsection 52(1) of the *Excise Tax Act* expressly provide against any limitation of time in a suit for excise tax, and so come within the exclusion from operation with which subsection 38(1) opens.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Royce v. Municipality of Macdonald (1909), 12 W.L.R. 347 (Man. C.A.); *Her Majesty The Queen v. T. H. Parker* (1981), 2 C.E.R. 181 (F.C.T.D.); *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1981), 25 B.C.L.R. 175 (C.A.), affirming (1980), 15 B.C.L.R. 38 (S.C.); *Attorney-General v. Brown*, [1920] 1 K.B. 773 (K.B.D.); *Canadian Northern Railway Co. et al. v. The*

E. H. Price Limited (appelante) (demanderesse)

c.

La Reine (intimée) (défenderesse)

Cour d'appel, juges Pratte et Urie, juge suppléant Clement—Winnipeg, 13 et 14 avril; Ottawa, 31 mai 1983.

Douanes et accise — Une action en perception de taxes et d'amendes imposées en vertu de la Loi sur la taxe d'accise est-elle prescriptible? — Un certificat délivré en vertu de l'art. 52(4) de la Loi et déposé devant la Cour fédérale n'est pas une «procédure devant la Cour» au sens de l'art. 38(1) de la Loi sur la Cour fédérale — L'art. 52(1) prévoit expressément l'imprescriptibilité — Appel rejeté — Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 12, 52(1) (abrogé et remplacé par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 21), (4) (idem, art. 46) — Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10, art. 38(1),(2) — Loi d'interprétation, S.R.C. 1970, chap. I-23, art. 16 — Loi spéciale des Revenus de guerre, 1915, S.C. 1915, chap. 8, art. 20(1) — Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règle 474(1)a).

En janvier 1980, un certificat a été délivré en vertu du paragraphe 52(4) de la *Loi sur la taxe d'accise* exigeant que l'appelante paie des taxes et des amendes relativement à des opérations remontant à février 1972. L'appelante prétend que le délai de prescription de six ans prévu par *The Limitation of Actions Act* du Manitoba s'applique et que certains montants n'auraient pas dû être inclus. Saisi d'une requête visant à obtenir une décision préliminaire sur certains points de droit, le premier juge a conclu qu'en l'espèce, il n'y avait aucun délai de prescription applicable à une action en recouvrement de taxes. C'est de cette décision qu'il est interjeté appel.

Arrêt: l'appel devrait être rejeté. Le paragraphe 38(1) de la *Loi sur la Cour fédérale* n'autorise pas l'application de la loi manitobaine *The Limitation of Actions Act*, étant donné que le certificat n'est pas une procédure devant la Cour au sens visé par le paragraphe. De plus, le recouvrement de taxes et d'amendes en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* échappe à l'application du paragraphe 38(1) parce que l'expression «à toute époque» liée au membre de phrase «recouvrables à toute époque, passé l'échéance de leur reddition de compte et de leur acquittement» au paragraphe 52(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* empêche expressément l'application de tout délai de prescription à une réclamation de la Couronne pour recouvrement d'une taxe d'accise; la clause d'exception au début du paragraphe 38(1) s'applique donc.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

Royce v. Municipality of Macdonald (1909), 12 W.L.R. 347 (C.A. Man.); *Her Majesty The Queen v. T. H. Parker* (1981), 2 C.E.R. 181 (C.F. 1^{re} inst.); *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1981), 25 B.C.L.R. 175 (C.A.), confirmant (1980), 15 B.C.L.R. 38 (C.S.); *Attorney-General v. Brown*, [1920] 1 K.B. 773 (K.B.D.); *Canadian Northern Railway Co. et al. v. The*

King et al. (1922), 64 Can. S.C.R. 264; *Grey v. Pearson* (1857), 6 H.L. Cas. 61; [1843-60] All E.R. 21; 10 E.R. 1216.

DISTINGUISHED:

Heydon's Case (1584), 76 E.R. 637; 3 Co. Rep. 18 (K.B.D.).

COUNSEL:

J. Barry Hughes, Q.C. for appellant (plaintiff).

Harry Gliner for respondent (defendant).

SOLICITORS:

Inkster, Walker, Westbury, Irish, Rusen & Hughes, Winnipeg, for appellant (plaintiff).

Deputy Attorney General of Canada for respondent (defendant).

The following are the reasons for judgment rendered in English by

CLEMENT D.J.: In this action the appellant Company claims that a certificate, given by the Deputy Minister of National Revenue pursuant to subsection 52(4) of the *Excise Tax Act* [R.S.C. 1970, c. E-13, as am. by R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 64(2)] (herein called the Act) as to the amount of tax and penalties payable by the Company on transactions going back to February 1, 1972, is invalid to the extent that it includes amounts that became due and owing prior to the appropriate limitation period prescribed by *The Limitation of Actions Act* [R.S.M. 1970, c. L150] of Manitoba. The Crown by its defence denies that any period of limitation exists for the collection of excise tax under the Act, or if it does, on the facts of the case the time has not yet run out on any part of its claim. It moved under Rule 474(1)(a) of the *Federal Court Rules* [C.R.C., c. 663] for determination of questions of law:

(1) Is there a limitation period applicable to an action for collection of taxes and penalties under the *Excise Tax Act*, 1970, R.S.C. Cap. E-13;

(2) If the answer to (1) above is yes, what is the limitation period applicable; and

King et al. (1922), 64 R.C.S. Can. 264; *Grey v. Pearson* (1857), 6 H.L. Cas. 61; [1843-60] All E.R. 21; 10 E.R. 1216.

DISTINCTION FAITE AVEC:

Heydon's Case (1584), 76 E.R. 637; 3 Co. Rep. 18 (K.B.D.).

AVOCATS:

J. Barry Hughes, c.r., pour l'appelante (demanderesse).

Harry Gliner pour l'intimée (défenderesse).

PROCUREURS:

Inkster, Walker, Westbury, Irish, Rusen & Hughes, Winnipeg, pour l'appelante (demanderesse).

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

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

LE JUGE SUPPLÉANT CLEMENT: La compagnie appelante allègue en l'espèce qu'un certificat délivré par le sous-ministre du Revenu national en vertu du paragraphe 52(4) de la *Loi sur la taxe d'accise* [S.R.C. 1970, chap. E-13, mod. par S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10, art. 64(2)] (appelée ci-après «la Loi») et indiquant le montant des taxes et amendes payables par la compagnie relativement à des opérations remontant jusqu'au 1^{er} février 1972 est invalide dans la mesure où il tient compte de sommes qui sont devenues exigibles avant le délai de prescription approprié prévu par *The Limitation of Actions Act* [R.S.M. 1970, chap. L150] du Manitoba. Dans sa défense, la Couronne nie l'existence de tout délai de prescription applicable à une action en recouvrement de la taxe d'accise intentée en vertu de la Loi et soutient que même si un tel délai existe, il ressort des faits de la cause que le délai n'est écoulé pour aucune partie de sa réclamation. La Couronne a demandé en vertu de la Règle 474(1)a) des *Règles de la Cour fédérale* [C.R.C., chap. 663] de statuer sur les questions de droit suivantes:

[TRADUCTION] (1) une action en perception de taxes et amendes imposées par la *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, chap. E-13, est-elle prescriptible?

(2) dans l'affirmative, quel est le délai de prescription?

(3) If the answer to (1) above is yes, what was the date from which the limitation period commenced for the taxes and penalties claimed?

The application was heard by Smith D.J. [[1983] 2 F.C. 518 (T.D.)] on an agreed statement of facts. He concluded [at page 530] that "during all the period relevant to the issues in this case there was no limitation period applicable to an action for the collection of taxes and penalties" under the Act. This answered the first question and abrogated the remaining contingent questions. The Company has appealed.

The Company carries on a manufacturing business in Winnipeg and the claim or cause of action against it for taxes lies in Manitoba. The Department of National Revenue, Customs and Excise, audited the business operations of the Company and, on August 28, 1975, sent it a registered notice claiming taxes exigible under Part V of the Act on sales of its manufactured products, on a continuing basis from February 1, 1972 of \$63,127.21 [sic]. On January 31, 1980 the Deputy Minister issued his certificate that

... the following amounts are now due, owing and unpaid by the said E. H. PRICE LIMITED:

Sales tax due and accruing for the period from February 1st, 1972 to November 30th, 1974	\$63,127.61
Penalty accrued to January 31st, 1980	\$31,988.45
	<u>\$95,116.06</u>

together with additional penalty at the rate of two-thirds of one percent per month on the said sum of \$63,127.61 from February 1st, 1980 to date of payment, in accordance with subsection 50(4) of the *Excise Tax Act*.

It was addressed to the Federal Court of Canada, Trial Division, and filed on February 7, 1980. These two instruments were authorized as a procedure for the recovery of taxes by subsection 52(4) of the Act, to which I will come shortly. The statement of claim of the Company is dated October 22, 1979. At that time it asserted invalidity in respect of the registered notice; and after the Deputy Minister had issued his certificate the statement of claim was amended to assert the invalidity in respect of any amount therein certified arising more than six years prior to January

(3) si la réponse à la question (1) est affirmative, à partir de quelle date le délai de prescription applicable aux taxes et aux amendes réclamées commence-t-il à courir?

Cette demande a été instruite [[1983] 2 C.F. 518 (1^{re} inst.)] sur un exposé conjoint des faits par le juge suppléant Smith qui a conclu [à la page 530] que «pendant toute la période qui nous intéresse, il n'y avait aucun délai de prescription applicable à une action en recouvrement de taxes et d'amendes» intentée en vertu de la Loi. Cette réponse négative apportée à la première question a rendu inutile tout examen des questions incidentes. C'est de cette décision que la compagnie a interjeté appel.

La compagnie exploite une entreprise de fabrication à Winnipeg et la réclamation ou cause de l'action en recouvrement de taxes dont elle fait l'objet a pris naissance au Manitoba. Par suite d'une vérification des opérations commerciales de la compagnie, le ministère du Revenu national (douanes et accise) a expédié le 28 août 1975, par courrier recommandé, un avis de réclamation d'arriérés de taxes totalisant 63 127,61 \$ accumulés depuis le 1^{er} février 1972 et exigibles en vertu de la Partie V de la Loi relativement à la vente par la compagnie de ses produits de fabrication. Le 31 janvier 1980, le sous-ministre a délivré le certificat suivant qui dispose que:

[TRADUCTION] ... les montants suivants sont dus, exigibles et impayés par E. H. PRICE LIMITED:

Taxes de vente dues et accumulées pour la période du 1 ^{er} février 1972 au 30 novembre 1974	63 127,61 \$
Amendes accumulées au 31 janvier 1980	31 988,45 \$
	<u>95 116,06 \$</u>

ainsi qu'une amende supplémentaire calculée à partir du 1^{er} février 1980 jusqu'à la date de paiement, au taux de deux tiers d'un pour cent par mois sur ledit montant de 63 127,61 \$ conformément au paragraphe 50(4) de la *Loi sur la taxe d'accise*.

Ce certificat fut adressé à la Division de première instance de la Cour fédérale du Canada et déposé le 7 février 1980. Ces deux documents sont conformes à la procédure de recouvrement de taxes autorisée par le paragraphe 52(4) de la Loi, dont je traiterai sous peu. Dans sa déclaration datée du 22 octobre 1979, la compagnie a allégué l'invalidité de l'avis expédié par courrier recommandé. Par ailleurs, après que le sous-ministre eut délivré le certificat, la déclaration fut modifiée pour y alléguer l'invalidité de la réclamation de tout montant que le certificat attestait être devenu exigible

31, 1980. At some unstated date the Company made an application to the Tariff Board, but it is common ground that the jurisdiction of the Board does not extend to the matter in issue here. Indeed, the application is held in abeyance pending final determination of the question before this Court.

The agreed statement of facts records narrative that is not essential to the adjudication of the issue and, although it was expatiated on in argument, I will not review it.

The point of commencement for consideration of the relevant law is section 38 of the *Federal Court Act* [R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10]:

38. (1) Except as expressly provided by any other Act, the laws relating to prescription and the limitation of actions in force in any province between subject and subject apply to any proceedings in the Court in respect of any cause of action arising in such province . . .

(2) Except as expressly provided by any other Act, the laws relating to prescription and the limitation of actions referred to in subsection (1) apply to any proceedings brought by or against the Crown.

It is subsection (2) that is of initial interest: there is here involved proceedings brought both by and against the Crown. Then the subsection, by its reference to subsection (1), applies to such proceedings the laws relating to prescription and the limitations of actions in force—in this case in Manitoba and for the present purposes taken to be six years. But this derogation of historical Crown prerogative is stated in subsection (1) to be limited “to any proceedings in the Court” which by statutory definition is the Federal Court of Canada; and it does not apply at all where express provision in the premises is made in another Act. This exclusion is also made in subsection (2).

The second primal statutory component of the problem lies in subsections 52(1) and (4) [as am. by R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 64(2)] of the Act:

52. (1) All taxes or sums payable under this Act shall be recoverable at any time after the same ought to have been accounted for and paid, and all such taxes and sums shall be

plus de six ans avant le 31 janvier 1980. La compagnie a, à une date non précisée, présenté une requête devant la Commission du tarif. Cependant, il est bien établi que la compétence de la Commission ne s'étend pas à la question en litige en l'espèce. En fait, cette requête demeure en suspens tant que cette Cour n'aura pas rendu sa décision finale en l'espèce.

L'exposé conjoint rapporte des faits qui ne sont pas essentiels à la solution du présent litige et, bien que les parties en aient longuement débattu au cours de l'argumentation, je n'ai pas l'intention de m'y attarder.

La première règle de droit pertinente en l'espèce est l'article 38 de la *Loi sur la Cour fédérale* [S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10] qui est ainsi conçu:

38. (1) Sauf disposition contraire de toute autre loi, les règles de droit relatives à la prescription des actions en vigueur entre sujets dans une province s'appliquent à toute procédure devant la Cour relativement à une cause d'action qui prend naissance dans cette province . . .

(2) Sauf disposition contraire de toute autre loi, les règles de droit relatives à la prescription des actions désignées au paragraphe (1) s'appliquent à toutes procédures engagées par ou contre la Couronne.

C'est le paragraphe (2) qui attire tout d'abord notre attention: sont visées en l'espèce des procédures engagées par et contre la Couronne. Le paragraphe (2), par son renvoi au paragraphe (1), rend ensuite applicables auxdites procédures les règles de droit relatives à la prescription des actions en vigueur, pour le cas qui nous intéresse, au Manitoba, et le délai de prescription de six ans. Toutefois, aux termes du paragraphe (1), cette dérogation à la prérogative traditionnelle de la Couronne se limite «à toute procédure devant la Cour» qui, d'après la définition qu'en donne la loi, désigne la Cour fédérale du Canada; et elle ne s'applique pas du tout lorsqu'une disposition expresse au contraire est prévue dans une autre loi. Cette exception est aussi prévue au paragraphe (2).

Le deuxième ensemble de dispositions légales importantes dans l'examen du présent litige se retrouve aux paragraphes (1) et (4) [mod. par S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10, art. 64(2)] de l'article 52 de la Loi:

52. (1) Toutes taxes ou sommes exigibles sous le régime de la présente loi sont recouvrables à toute époque, passé l'échéance de leur reddition de compte et de leur acquittement, et toutes

recoverable, and all rights of Her Majesty hereunder enforced, with full costs of suit, as a debt due to or as a right enforceable by Her Majesty, in the Federal Court of Canada or in any other court of competent jurisdiction.

(4) Any amount payable in respect of taxes, interest and penalties under Part II or Parts III to VI, remaining unpaid whether in whole or in part after fifteen days from the date of the sending by registered mail of a notice of arrears addressed to the licensed air carrier or taxpayer, as the case may be, may be certified by the Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise and on the production to the Federal Court of Canada or a judge thereof or such officer as the Court or a judge thereof may direct, the certificate shall be registered in that Court and shall, from the date of such registration, be of the same force and effect, and all proceedings may be taken thereon, as if the certificate were a judgment obtained in that Court for the recovery of a debt of the amount specified in the certificate, including penalties to date of payment as provided for in Part II or Parts III to VI, and entered upon the date of such registration, and all reasonable costs and charges attendant upon the registration of such certificate are recoverable in like manner as if they were part of such judgment.

I am here referring to the provisions of the Act as they stood in 1979 at the time of commencement by the Company of this action. Subsequent amendments to the Act in 1980-81, particularly to section 52 [S.C. 1980-81-82-83, c. 68, ss. 21, 46], cannot be applied here but were noted by the learned Trial Judge in the course of considering the interpretation to be given to the two subsections. The Crown in its memorandum of fact and law anchors its position to a progression of argument to the following effect:

(1) A certificate issued under s. 52(4) of the Act and filed in the Federal Court is not a proceeding in court in respect of a cause of action to which s. 38(1) of the *Federal Court Act* could apply.

(2) Alternatively, if it is held to be a proceeding in court to which s. 38(1) applies, then s. 52(1) of the Act by the words "at any time" in its opening phrase "recoverable at any time after the same ought to have been accounted for and paid" is excluded from the operation of s. 38(1) because those words expressly provide against any limitation of time in a suit for excise tax, and so come within the exclusion from operation with which s. 38(1) of the *Federal Court Act* opens. It is contended that those words are plain and must be given their plain meaning, *viz.*, without limitation in time.

(3) In further alternative, if the certificate is held to be a proceeding, and so a period of limitation is applicable, the time

ces taxes et sommes sont recouvrables, et tous les droits de Sa Majesté s'exercent en vertu des présentes, avec obtention de tous les frais judiciaires, tout comme une dette envers Sa Majesté ou un droit susceptible d'être exercé par Sa Majesté, devant la Cour fédérale du Canada ou devant tout autre tribunal compétent.

(4) Tout montant payable à l'égard des taxes, impôts, intérêts et amendes prévus à la Partie II ou aux Parties III à VI, restés impayés en totalité ou en partie quinze jours après la date de la mise à la poste, par courrier recommandé, d'un avis d'arriérés adressé au transporteur aérien titulaire d'un permis ou au contribuable, selon le cas, peut être certifié par le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise et, sur production à la Cour fédérale du Canada ou à un de ses juges ou au fonctionnaire que la Cour ou le juge de cette Cour peut désigner, le certificat est enregistré dans ladite Cour et possède, à compter de la date de cet enregistrement, la même vigueur et le même effet, et toutes procédures peuvent être intentées sur la foi de ce certificat, comme s'il était un jugement obtenu dans ladite Cour pour le recouvrement d'une dette au montant spécifié dans le certificat, y compris les amendes jusqu'à la date du paiement prévu à la Partie II ou aux Parties III à VI, et inscrites à la date de cet enregistrement, et tous les frais et dépenses raisonnables afférents à l'enregistrement de ce certificat sont recouvrables de la même manière que s'ils faisaient partie de ce jugement.

Je renvoie ici aux dispositions de la Loi qui étaient en vigueur en 1979 lorsque la compagnie a intenté la présente action. Les modifications apportées ultérieurement à la Loi en 1980-1981, particulièrement à l'article 52 [S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 21, 46], ne s'appliquent pas en l'espèce. Toutefois, le savant juge de première instance y a fait allusion dans le cours de sa recherche sur l'interprétation à donner au paragraphe en question. Dans son exposé de faits et de droit, la Couronne assoit sa position sur les arguments suivants:

[TRADUCTION] (1) Un certificat délivré en vertu du par. 52(4) de la Loi et déposé devant la Cour fédérale n'est pas une procédure devant la Cour relativement à une cause d'action à laquelle pourrait s'appliquer le par. 38(1) de la *Loi sur la Cour fédérale*.

(2) Subsidièrement, même si on devait juger qu'il s'agit d'une procédure devant la Cour visée par le par. 38(1), le par. 52(1) de la Loi, à cause des mots «à toute époque» employés dans le membre de phrase «recouvrables à toute époque, passé l'échéance de leur reddition de compte et de leur acquittement» ne tomberait pas sous le régime du par. 38(1) parce que les mots susmentionnés prévoient expressément l'imprescriptibilité d'une action en recouvrement de taxes d'accise et concrétisent ainsi l'exception prévue au début du par. 38(1) de la *Loi sur la Cour fédérale*. On soutient que ces mots sont clairs et doivent être interprétés suivant leur sens ordinaire, bref, qu'aucun délai de prescription ne s'applique.

(3) D'autre part, si on juge que le certificat constitue une procédure et donc que le délai de prescription s'applique, on fait

did not begin to run under s. 52(4) of the Act until 15 days after the date of the registered notice I have above referred to, that is to say, 15 days after August 28, 1975.

These propositions seem to some extent ill adapted to furnishing an answer to the first question the Crown is seeking to have answered, but the argument at bar was wide-ranging and I will try to reflect its scope hereunder.

It is clear that a certificate issued and filed under subsection 52(4) is a proceeding for the recovery of taxes, interest and penalties which of itself is within the meaning of that word in subsection 38(1) of the *Federal Court Act*. I adopt the words of Perdue J.A. in *Royce v. Municipality of Macdonald* (1909), 12 W.L.R. 347 [Man. C.A.], at [page] 350:

The word 'proceeding' has a very wide meaning, and includes steps or measures which are not in any way connected with actions or suits.

The contest is whether upon filing it became a proceeding in court. This has been decided adversely to the Company in a series of judgments in the Trial Division of this Court, of which the latest is *Her Majesty The Queen v. T. H. Parker* (1981), 2 C.E.R. 181. At page 182 Cattanach J. said:

That certificate is not a judgment nor does it become a judgment of the Court when registered but it remains merely a certificate of the Minister even though such a certificate when registered has the same force and effect, and all proceedings may be taken thereon as if the certificate were a judgment obtained in the Court (see *The Minister of National Revenue v. Bolduc*, [1961] Ex.C.R. 115 at 118 and *Queen v. Star Trek Holdings Limited*, [1978] 1 F.C. 61 (T.D.) at 64).

And later at page 183:

There is no action in this Court. There is no judgment of this Court. There is a certificate signed on behalf of the Minister by his deputy.

I respectfully agree, and venture only a little further elaboration. A proceeding in court contemplates the assertion of a cause of action and an opportunity to raise defences against it in fact and law, which could include a plea of prescription by statutory limitation. Subsection 52(4) of the Act gives no such opportunity to a taxpayer to assert defences to the bald claim of the Deputy Minister.

valoir qu'en vertu du par. 52(4) de la Loi, ce délai n'a commencé à courir que quinze jours après la date de la mise à la poste par courrier recommandé de l'avis dont j'ai fait état plus haut, soit quinze jours après le 28 août 1975.

^a Ces propositions semblent, dans une certaine mesure, inaptes à fournir la réponse à la première question soumise par la Couronne, mais comme les arguments présentés en l'espèce avaient une très vaste portée je vais tenter ci-après de faire un examen à l'avenant.

Il est clair qu'un certificat délivré et produit en vertu du paragraphe 52(4) est une procédure de recouvrement de taxes, intérêts et amendes visée par le paragraphe 38(1) de la *Loi sur la Cour fédérale*. Je fais miens à cet égard les mots du juge d'appel Perdue dans l'arrêt *Royce v. Municipality of Macdonald* (1909), 12 W.L.R. 347 [C.A. Man.], à la page 350:

^d [TRADUCTION] Le mot "procédure" a un sens très large: il comprend également des étapes ou mesures qui ne sont liées d'aucune façon à des actions ou poursuites.

La question qui se pose consiste à déterminer si par suite de sa production, le certificat est devenu une procédure devant la Cour. La Division de première instance de cette Cour a rendu une série de décisions défavorables aux prétentions de la compagnie, dont la plus récente est l'affaire *Her Majesty The Queen v. T. H. Parker* (1981), 2 C.E.R. 181 dans laquelle le juge Cattanach s'est prononcé comme suit à la page 182:

Ce certificat n'est pas un jugement et ne devient pas un jugement de la Cour après son enregistrement; il demeure un simple certificat délivré par le Ministre bien que, une fois enregistré, il produise les mêmes effets qu'un jugement de la Cour et puisse servir de base juridique à d'autres procédures (voir *The Minister of National Revenue v. Bolduc*, [1961] R.C.É. 115, à la p. 118, et *La Reine c. Star Trek Holdings Limited*, [1978] 1 C.F. 61 (1^{re} inst.), à la p. 64).

^h Et d'ajouter le juge à la page 183:

La Cour n'est saisie d'aucune action. La Cour n'a rendu aucun jugement. Il n'y a qu'un certificat signé par le sous-ministre, au nom du Ministre.

ⁱ Je fais miennes ces conclusions et je vais me contenter d'ajouter quelques explications supplémentaires. Une procédure devant la Cour comprend l'allégation d'une cause d'action et la possibilité d'y opposer des moyens de défense fondés sur les faits ou le droit, notamment une prescription prévue par une loi. Le paragraphe 52(4) de la Loi n'accorde pas aux contribuables la possibilité de

Upon defences being raised, a court must hear and determine the issues and deliver judgment. Subsection 52(4) is antithetic to such normal court process. When a certificate is filed it is not in any respect in the nature of a judgment. It remains a certificate of the Deputy Minister which serves to invoke and take advantage of some subsequent administrative processes adjunct to the court for the collection of a judgment.

But the foregoing only clears away some underbrush in coming to an answer to the first question posed in the Crown's application. The decisive matters lie in the interpretation to be put on the phrase "at any time" in subsection 52(1) of the Act, and whether a proceeding under that subsection is distinguishable from a proceeding under subsection (4) for the purposes of prescription. Counsel for the Crown very fairly, and in my view quite rightly, observed that it would be incongruous, even ridiculous, to have such a distinction drawn. This in effect is also the position of the Company: the divergence is in the interpretation and application of the phrase. Indeed, the first question posed for this Court refers to an action, but we are here dealing with a certificate. I will turn first to the matter of comity between the two subsections.

I have noted above that a proceeding to which subsection (1) of section 38 of the *Federal Court Act* refers, is equally a proceeding to which subsection (2) refers: so that a proceeding under subsection 52(4) of the Act comes within the phrase "any proceedings" used in both subsections. But subsection (1) limits the availability of the laws there described to "any proceedings in court". No such limitation is expressed on their availability for the purposes of subsection (2), and I am of opinion that this clearly discloses the legislative intent of Parliament. Subsection (2) does not limit the nature of the proceedings in which such laws are made available, and specifically makes them available to any proceedings brought by or against the Crown. Subject to other considerations, such laws

présenter des moyens de défense à l'encontre de la simple réclamation du sous-ministre. Si des moyens de défense sont soulevés, le tribunal doit alors instruire l'affaire, trancher les questions et rendre jugement. Le paragraphe 52(4) est à l'opposé d'une procédure judiciaire normale. Lorsqu'un certificat est produit, il ne devient à aucun égard un jugement. Il demeure un certificat du sous-ministre permettant d'invoquer et de tirer profit de certaines procédures administratives ultérieures dont disposent les tribunaux en matière d'exécution des jugements.

Mais les observations qui précèdent n'ont permis d'écarter que certains des obstacles qui nous empêchent de répondre à la première question posée par la Couronne dans sa demande. Deux questions fondamentales se posent: déterminer, d'une part, quelle interprétation doit être donnée à l'expression «à toute époque» employée au paragraphe 52(1) de la Loi et d'autre part, si la procédure intentée en vertu de ce paragraphe est distincte, en ce qui a trait au délai de prescription, de celle prévue au paragraphe (4). L'avocat de la Couronne a fait remarquer et ce, avec beaucoup de justesse selon moi, qu'il serait étrange et même ridicule d'établir une telle distinction. En fait, c'est également la position de la compagnie: là où les parties divergent d'opinion, c'est sur l'interprétation et l'application de cette expression. En effet, la première question posée à cette Cour fait état d'une action alors qu'en l'espèce, il s'agit d'un certificat. Je vais d'abord examiner la question du lien étroit qui existe entre les deux paragraphes.

J'ai souligné précédemment qu'une procédure visée par le paragraphe (1) de l'article 38 de la *Loi sur la Cour fédérale* est également visée par le paragraphe (2): il s'ensuit donc qu'une procédure intentée en vertu du paragraphe 52(4) de la Loi est visée par l'expression «toute procédure» utilisée dans les deux paragraphes. Toutefois, le paragraphe (1) limite l'application des règles de droit dont il y est question à «toute procédure devant la Cour» alors qu'aucune restriction de ce genre n'est exprimée au paragraphe (2), ce qui, à mon avis, révèle clairement l'intention qu'avait le Parlement en édictant sa Loi. Le paragraphe (2) ne pose pas de limite quant à la nature des procédures pour lesquelles on peut avoir recours à ces règles de droit et, de façon plus précise, il les rend applicables à

are, in my view, made as fully available to a taxpayer in respect of an amount certified by the Deputy Minister under subsection 52(4) of the Act as they are in proceedings in the Court. The difference is that subsection 52(4) provides the taxpayer with no means of asserting such laws against the Crown: he is obliged to come to court to pray for relief as is done here. In analogous circumstances in *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 [S.C.], Taylor J. approved such a course, and his opinion was affirmed by the British Columbia Court of Appeal in (1981), 25 B.C.L.R. 175 at [page] 180.

The phrase in contention, "at any time", occurs in subsection 52(1) of the Act and must be construed before turning to subsection (4) in which it does not appear. In argument the Court was urged to view subsection 52(1) historically as an aid to interpretation of the subsection as it stood in 1979. It is right to take this into account in the present circumstances for that purpose. It was, for example, taken into account in similar circumstances by Sankey J. in *Attorney-General v. Brown*, [1920] 1 K.B. 773 [K.B.D.] where he said in part at page 791:

The case turns upon the construction of s. 43, and in construing an Act of Parliament it is, in my view, legitimate to consider (1.) the state of law at the time the Act of Parliament was passed, and the changes it was passed to effect; (2.) the sections and structure of the Act of Parliament as a whole . . .

The antecedent of subsection 52(1) of the Act for this purpose is found in subsection 20(1) of *The Special War Revenue Act, 1915* [S.C. 1915, c. 8] which is in identical terms to subsection 52(1) of the Act save for reference to the Exchequer Court which was the predecessor of this Court. Throughout the years from 1915 to 1980-81 there has been no other change in this subsection. At the time of its enactment there was, as is noted at page 39 in *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia, supra*, a "common law pre-

toute procédure intentée par ou contre la Couronne. Sous réserve d'autres facteurs, un contribuable peut, à mon avis, se prévaloir de ces règles de droit tant à l'égard d'un montant certifié par le sous-ministre en vertu du paragraphe 52(4) de la Loi qu'à l'égard d'une procédure devant la Cour, à la différence toutefois, que le paragraphe 52(4) ne fournit pas au contribuable les moyens de faire valoir ces règles de droit à l'encontre de la Couronne: ce dernier doit donc se présenter devant la Cour pour demander redressement comme c'est le cas en l'espèce. Dans des circonstances analogues, le juge Taylor a, dans l'arrêt *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 [C.S.], approuvé une telle façon de faire et son opinion a été confirmée par la Cour d'appel de la Colombie-Britannique à (1981), 25 B.C.L.R. 175, à la page 180.

Il nous faut interpréter l'expression «à toute époque» qui figure au paragraphe 52(1) de la Loi avant de pouvoir examiner le paragraphe (4) dans lequel elle n'apparaît pas. Au cours des débats, on a tenté de convaincre la Cour qu'historiquement le paragraphe 52(1) avait été conçu pour faciliter l'interprétation du paragraphe dans sa formulation de 1979. Il est juste à cette fin de prendre cela en considération dans les circonstances de l'espèce. À titre d'exemple, le juge Sankey, dans des circonstances similaires, en a tenu compte dans l'arrêt *Attorney-General v. Brown*, [1920] 1 K.B. 773 [K.B.D.] où il a affirmé en partie ce qui suit à la page 791:

[TRADUCTION] L'élément essentiel en l'espèce est l'interprétation de l'art. 43, et, pour interpréter une loi du Parlement, il est légitime, selon moi, de prendre en considération l'état du droit à l'époque où cette loi du Parlement a été adoptée et les changements qu'elle avait pour but d'apporter; bref d'étudier les articles et la structure de la loi du Parlement dans son ensemble . . .

Le prédécesseur du paragraphe 52(1) de la Loi est, pour cette fin, le paragraphe 20(1) de la *Loi spéciale des Revenus de guerre, 1915* [S.C. 1915, chap. 8] dont la formulation est identique sauf pour ce qui est de l'allusion à la Cour de l'Échiquier que cette Cour a remplacée. De 1915 à 1980-1981, aucune autre modification n'a été apportée à ce paragraphe. Au moment de son adoption, il existait, comme on le souligne à la page 39 de l'arrêt *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia, précité*, une [TRADUC-

sumption of Crown exemption from statutory burdens and disabilities". More imperative is the provision in the *Interpretation Act* [R.S.C. 1970, c. I-23] which by section 16 provided then, and still provides:

16. No enactment is binding on Her Majesty or affects Her Majesty or Her Majesty's rights or prerogatives in any manner, except only as therein mentioned or referred to.

From this premise the Crown urges, in effect, that the phrase "at any time" as used in subsection 20(1) of the 1915 statute is couched in plain words and has the plain meaning set out in its alternative argument (2) *supra*. Of the authorities cited in support of such an interpretative approach it is sufficient to refer only to *The Canadian Northern Railway Co. et al. v. The King et al.* (1922), 64 Can. S.C.R. 264 wherein at page 270 Duff J. (later C.J.C.) adopted the familiar canon of construction enunciated by Lord Wensleydale in *Grey v. Pearson* (1857), 6 H.L. Cas. 61; [[1843-60] All E.R. 21; 10 E.R. 1216], at pages 104-106 [H.L. Cas.]:

In construing wills, and, indeed, statutes and all written instruments, the grammatical and ordinary sense of the words is to be adhered to, unless that would lead to absurdity or some repugnance or inconsistency with the rest of the instrument; in which case the grammatical and ordinary sense of the words may be modified so as to avoid that absurdity, repugnancy or inconsistency, but no further.

Further on he says [at page 270]:

There might of course be something in the context excluding that meaning; to attribute such meaning to the words might give rise to some repugnancy to the declared or apparent object of the statute and if so, then the literal meaning would give way to an interpretation more in harmony with the ascertained purpose of the legislature.

For the Company it is pointed out that since prescription did not then apply to the Crown, the phrase "at any time" should not be given a meaning that would be merely a vague affirmation of the Crown's prerogative—that would be an absurdity—but should be assigned a meaning that would give it some reasonable function in the operation of the 1915 statute. That statute, as does the Act, imposed taxes on various operations and products and in each case makes provision for payment or collection. It is submitted that in such context the phrase is designed to affirm the specif-

TION] «présomption de *common law* suivant laquelle la Couronne était exempte des fardeaux et incapacités d'origine légale». Plus impératif cependant est l'article 16 de la *Loi d'interprétation* [S.R.C. 1970, chap. I-23] qui prévoyait à l'époque et prévoit toujours d'ailleurs:

16. Nul texte législatif de quelque façon que ce soit ne lie Sa Majesté ni n'a d'effet à l'égard de Sa Majesté ou sur les droits et prérogatives de Sa Majesté, sauf dans la mesure y mentionnée ou prévue.

À partir de cette prémisse, la Couronne soutient en effet que l'expression «à toute époque» utilisée au paragraphe 20(1) de la loi de 1915 est claire et a le sens évident dont elle a fait état dans son argument subsidiaire (2), précité. Parmi les précédents invoqués à l'appui de cette interprétation, il suffit de citer l'arrêt *The Canadian Northern Railway Co. et al. v. The King et al.* (1922), 64 R.C.S. Can. 264, dans lequel, à la page 270, le juge Duff (devenu plus tard juge en chef) a adopté la règle d'interprétation bien connue énoncée par lord Wensleydale dans *Grey v. Pearson* (1857), 6 H.L. Cas. 61; [[1843-60] All E.R. 21; 10 E.R. 1216], aux pages 104 et 106 [H.L. Cas.]:

[TRADUCTION] On doit, dans l'interprétation des testaments, des lois et de tout document écrit, donner aux mots leur sens grammatical et ordinaire à moins qu'il n'en résulte quelque absurdité, contradiction ou incompatibilité avec le reste du document, auquel cas il est permis de modifier le sens grammatical et ordinaire de ces mots mais uniquement dans la mesure nécessaire pour éliminer l'absurdité, la contradiction ou l'incompatibilité.

Et d'ajouter le juge [à la page 270]:

[TRADUCTION] Il est possible évidemment que quelque chose dans le contexte ait pour effet d'exclure ce sens: conférer un tel sens à ces mots pourrait entrer en contradiction avec l'objet exprimé ou apparent de la loi et, dans un tel cas, le sens littéral céderait alors le pas à une interprétation plus en harmonie avec l'intention du législateur.

Comme on le souligne en faveur de la compagnie, puisque la prescription ne s'appliquait pas à ce moment à la Couronne, l'expression «à toute époque» ne devrait pas être interprétée comme une simple affirmation plutôt vague de la prérogative de la Couronne—ce qui serait une absurdité—mais devrait se voir conférer un sens qui lui attribuerait un rôle raisonnable dans l'application de la loi de 1915. Cette loi, tout comme celle qui nous intéresse en l'espèce, imposait des taxes sur divers produits et activités et prévoyait dans chaque cas les modalités relatives à leur paiement ou à leur

ic due date designated for payment of the various imposts, and should be so interpreted both then and now. If this interpretation is applied to subsection 52(1) of the Act, it provides no ground for the operation of the exclusion in subsection 38(1) of the *Federal Court Act*. As I have noted, the phrase does not appear at all in subsection 52(4): but there is imposed a time lapse on a further administrative step that is not relevant to the present point although it will require comment later.

The purpose of the 1915 statute was to raise revenue, a purpose which the Act continues in an expanded and more detailed way. Thus, it will be more to the point to deal with the contention of the Company on the basis of the Act. There are six categories of tax specified. Part I makes special provisions in respect of designated insurances and has no application here. Part II imposes a tax on air transportation payable (section 12) when the transportation is paid for "and in any case prior to the provision of the transportation". Part III imposes excise on cosmetics, jewellery or radios and other designated goods both imported and manufactured or produced in Canada. The duty is made payable, generally speaking, when imported goods are taken out of bond for consumption, or when Canadian goods are delivered to the purchaser. Part IV levies a tax on playing cards and wine, payable at times analogous to those stipulated under Part III. Part IV.I [added by S.C. 1980-81-82-83, c. 68, s. 43] imposes natural gas and gas liquids taxes as an element of the National Energy Programme. They are made payable also at varying times, dependent upon the stage of production or distribution. Part V exacts a consumption or sales tax, under which the Company is taxed. In respect of the goods it refers to that are produced or manufactured in Canada, the tax is, broadly speaking, payable at the time of delivery to the purchaser, or when title passes, whichever is earlier; and on imported goods when they are taken out of bond.

recouvrement. On soutient que dans un tel contexte, l'expression est conçue pour fixer la date précise d'exigibilité de ces diverses taxes et devrait être interprétée de cette façon tant pour cette époque que maintenant. Si on applique cette interprétation au paragraphe 52(1) de la Loi, elle ne fournit aucun motif justifiant l'entrée en jeu de l'exception prévue au paragraphe 38(1) de la *Loi sur la Cour fédérale*. Comme je l'ai fait remarquer précédemment, l'expression n'apparaît pas du tout au paragraphe 52(4) qui impose plutôt un délai avant l'engagement de mesures administratives ultérieures, délai qui n'a rien à voir avec la présente question, mais sur lequel je ferai des observations plus loin.

La loi de 1915 avait pour objet de lever des fonds, objectif que poursuit la Loi mais sur une plus grande échelle et suivant des modalités plus élaborées. Par conséquent, il sera plus approprié d'examiner l'argument de la compagnie à la lumière de la Loi. Six catégories de taxe sont précisées dans la Loi. La Partie I prévoit des dispositions spéciales relativement à des assurances nommées et n'a aucune application en l'espèce. La Partie II impose une taxe sur le transport aérien payable (article 12) lorsque le passage est effectivement payé «et en tout cas avant que n'ait été fourni le transport». La Partie III impose une taxe d'accise sur les cosmétiques, les bijoux, les postes de radio et d'autres biens nommés importés et fabriqués ou produits au Canada. Ces droits sont payables, de façon générale, lorsque les biens importés sont retirés de l'entrepôt pour fins de consommation ou lorsque les biens canadiens sont livrés à l'acheteur. La Partie IV prélève une taxe sur les cartes à jouer et le vin, payable à des moments analogues à ceux qui sont prévus à la Partie III. La Partie IV.I [ajoutée par S.C. 1980-81-82-83, chap. 68, art. 43] impose des taxes sur le gaz naturel et les liquides qu'on en extrait dans le cadre du programme énergétique national. Ces taxes sont également payables à des moments qui varient, suivant les diverses étapes de la production ou de la distribution. La Partie V impose une taxe de consommation ou de vente, laquelle vise la compagnie. Quant aux marchandises visées par la taxe qui sont produites ou fabriquées au Canada, cette taxe est de façon générale payable à l'époque où les marchandises sont livrées à l'acheteur ou à l'époque où la propriété lui en est trans-

There follows Part VI which bears the rubric "GENERAL", and it is in this Part that section 52 occurs. It is directed to procedures for the recovery of taxes and other sums payable under the Act. In the context in which the phrase "at any time" is used in subsection (1) I am of opinion that the contention of the Crown is right.

The subsection has two operative parts, both general in nature. The first contains the phrase in question:

52. (1) All taxes or sums payable under this Act shall be recoverable at any time after the same ought to have been accounted for and paid

The application of this provision is comprehensive: the opening words embrace all amounts made exigible by the Act, by whatever means are provided for their recovery by the Crown. One of the means for recovery is provided by subsection 52(4). Linked inseparably to this inclusive opening are the words "shall be recoverable at any time after the same ought to have been accounted for and paid". Here is found a clear recognition of the various times at which the obligations to pay the imposts arise. In my opinion it would put too severe a strain on the normal canons of construction to say, as contended by the Company, that the phrase "at any time" draws its meaning only as an emphasis of the words following which deal with a different matter, namely, the due dates for payment of the imposts. Grammatically, it is an adjectival phrase giving dimension to the word "recoverable". Understood in this sense, its operation makes clear the intent of Parliament that time shall not run against a claim of the Crown for any excise taxes imposed by the Act. I am of opinion that this amounts to an express provision within the exceptions contemplated by section 38 of the *Federal Court Act*.

The second operative part of the subsection gives the Crown generally a cause of action in debt for the recovery of all taxes and sums, in addition to such other remedies as the Act provides. To all such proceedings the first operative part of the subsection has application.

mise, en choisissant celle de ces dates qui est antérieure à l'autre; et dans le cas de marchandises importées, dès qu'elles sont retirées des entrepôts.

Vient ensuite la Partie VI intitulée «DISPOSITIONS GÉNÉRALES» qui renferme l'article 52 prescrivant les modalités de recouvrement des taxes et autres sommes exigibles en vertu de la Loi. Compté tenu du contexte dans lequel est utilisée l'expression «à toute époque» au paragraphe (1), je suis d'avis que l'argument de la Couronne est fondé.

Ce paragraphe se subdivise en deux parties complètes en soi et toutes deux de nature générale. La première partie renferme l'expression en litige:

52. (1) Toutes taxes ou sommes exigibles sous le régime de la présente loi sont recouvrables à toute époque, passé l'échéance de leur reddition de compte et de leur acquittement

Cette disposition est d'application générale: ces premiers mots visent toutes les sommes exigibles en vertu de la Loi et ce, par tout moyen prévu pour leur recouvrement par la Couronne. Un de ces moyens est indiqué au paragraphe 52(4). Indissolublement lié à cette généralisation du départ, on trouve les mots «sont recouvrables à toute époque, passé l'échéance de leur reddition de compte et de leur acquittement». Voilà, formulés de façon claire, les divers moments auxquels doivent être acquittées les taxes. Ce serait, à mon avis, pousser trop loin les règles normales d'interprétation que de prétendre, comme le fait la compagnie, que l'expression «à toute époque» ne sert qu'à mettre l'accent sur les mots suivants qui traitent d'une question différente, soit les moments auxquels les taxes deviennent exigibles. Sur le plan grammatical, il s'agit d'un complément circonstanciel modifiant l'adjectif «recouvrables». Interprétée ainsi, cette expression traduit clairement l'intention du Parlement de ne soumettre à aucun délai de prescription les réclamations de la Couronne pour recouvrement de toute taxe d'accise imposée en vertu de la Loi. Il s'agit là, selon moi, d'une disposition contraire visée par l'article 38 de la *Loi sur la Cour fédérale*.

La deuxième partie du paragraphe confère de façon générale à la Couronne un droit d'action fondé sur le recouvrement de toutes taxes et autres sommes dues, droit qui s'ajoute aux autres mesures de redressement prévues par la Loi. La première partie du paragraphe s'applique à toute procédure de ce genre.

In the result, I respectfully agree with the learned Trial Judge that no statute of limitation bars any claim for taxes involved in these proceedings.

There are two further points which must be disposed of, both relating to interpretation of statutory provisions. Both counsel referred to a wide assortment of statutes that employ the phrase "at any time" in a variety of contexts. Construing the phrase in the context of its use in other statutes is merely an exercise in the production of irrelevancies unless the project can be fairly said to come within the canon of construction known as *in pari materia*. I accept the following passage in *Craies on Statute Law*, 7th Edition, page 134:

Where Acts of Parliament are *in pari materia*, that is to say, are so far related as to form a system or code of legislation, the rule as laid down by the twelve judges in *Palmer's Case*, (1785) 1 Leach C.C., 4th. ed., 355, is that such Acts 'are to be taken together as forming one system, and as interpreting and enforcing each other.'

If such relation does not exist between the statutes, then the passage at page 133 is applicable:

In the interpretation of statutes the courts decline to consider other statutes proceeding on different lines and including different provisions, or the judicial decisions thereon.

There has been no discernible effort at bar to show that the assortment of statutes brought to the notice of this Court are *in pari materia*, nor do their disparate titles and legislative sources inspire hope that such an effort would avail.

Then it is urged that the learned Trial Judge was right in looking at the 1980-81 amendment to subsection 52(1) of the Act as an aid to interpreting its meaning as it stood in 1979. The canon of construction which appears to arise on this submission is established authoritatively in *Heydon's Case* (1584), 76 E.R. 637; [3 Co. Rep. 18 (K.B.D.)]:

... that for the sure and true (a) interpretation of all statutes in general (be they penal (B) or beneficial, restrictive or enlarging of the common law,) four things are to be discerned and considered:—

Je fais donc mienne la conclusion du savant juge de première instance suivant laquelle aucune loi relative à la prescription ne vient faire obstacle à quelque réclamation pour recouvrement des taxes visées par les présentes procédures.

Deux autres questions ayant trait à l'interprétation des dispositions légales doivent être tranchées. Les avocats des deux parties ont cité un large éventail de lois dans lesquelles figure dans divers contextes l'expression «à toute époque». Interpréter cette expression suivant le contexte dans lequel elle est employée dans d'autres lois ne peut mener qu'à des conclusions sans pertinence à moins qu'on ne puisse honnêtement affirmer que cet exercice respecte la règle d'interprétation connue sous le nom *in pari materia*. Je fais mien le passage suivant tiré de *Craies on Statute Law*, 7^e éd., à la page 134:

[TRADUCTION] Lorsque des lois du Parlement sont *in pari materia*, c'est-à-dire si étroitement liées qu'elles forment en quelque sorte un système ou un code législatif, selon la règle établie par les douze juges qui ont rendu décision dans l'arrêt *Palmer*, (1785) 1 Leach C.C., 4^e éd., 355, de telles lois "doivent être considérées comme formant un système unique et s'interprétant à la lumière les unes des autres et se complétant les unes les autres."

Si un tel lien n'existe pas entre les lois, c'est alors le passage suivant tiré de la page 133 de cet ouvrage qui s'applique:

[TRADUCTION] Les tribunaux refusent d'interpréter les lois à la lumière d'autres textes législatifs ayant des orientations distinctes et renfermant des dispositions différentes, ou encore à la lumière des décisions judiciaires auxquelles elles ont donné lieu.

Aucun effort notable n'a été fait en l'espèce afin d'établir que les diverses lois portées à l'attention de cette Cour sont *in pari materia*; d'ailleurs rien dans le caractère disparate de leurs titres et de leurs origines législatives ne laisse entrevoir qu'un tel effort serait couronné de succès.

On soutient ensuite que le savant juge de première instance était fondé d'avoir recours à la modification apportée au paragraphe 52(1) de la Loi en 1980-1981 pour interpréter cette disposition dans sa version de 1979. La règle d'interprétation que semble soulever cet argument a été établie dans *Heydon's Case* (1584), 76 E.R. 637; [3 Co. Rep. 18 (K.B.D.)]:

[TRADUCTION] ... il faut, pour donner une interprétation sûre et exacte de toutes les lois en général (qu'elles aient un caractère pénal ou avantageux, ou encore qu'elles restreignent ou étendent le champ de la *common law*) identifier et examiner quatre points:

(b) 1st. What was the common law before the making of the Act.

(c) 2nd. What was the mischief and defect for which the common law did not provide.

3rd. What remedy the Parliament hath resolved and appointed to cure the disease of the commonwealth.

And, 4th. The true reason of the remedy; and then the office of all the Judges is always to make such (*d*) construction as shall suppress the mischief, and advance the remedy, and to suppress subtle inventions and evasions for continuance of the mischief, and *pro privato commodo*, and to add force and life to the cure and remedy, according to the true intent of the makers of the Act, *pro bono publico*.

I am of opinion that it would amount to an inversion of the canon to apply it backwards as is here proposed. It would apply if a dispute should arise as to the interpretation of the 1980-81 amendment: but I would not wish to venture on *obiter dicta* as to the interpretation and operation of the amendments to section 52, in order to determine what was the law before their enactment. Those amendments are complex and deserve full argument and their own chapter when they are themselves properly before the Court for construction.

I conclude that the appeal must be dismissed and the answer given by the learned Trial Judge to the first question is affirmed namely:

... during all the period relevant to the issues in this case there was no limitation period applicable to an action for the collection of taxes and penalties under the *Excise Tax Act* ...

Questions (2) and (3), based on a contingency that has not arisen, are not answerable.

The respondent will have his costs of appeal.

PRATTE J.: I agree.

URIE J.: I agree.

(1) quel était l'état de la *common law* avant l'adoption de la Loi?

(2) quels étaient le mal et la carence pour lesquels la *common law* ne prévoyait rien?

a (3) quel redressement le Parlement a-t-il choisi et désigné pour remédier au mal qui afflige la population?

b (4) le véritable motif du redressement. Ensuite, le devoir de tous les juges consiste à toujours interpréter ces lois de façon à réprimer le mal et à fournir le redressement nécessaire, à éliminer tous les subtiles subterfuges et échappatoires permettant la poursuite du mal dans un intérêt privé, et de donner force et vigueur, dans l'intérêt public, au remède prévu conformément à l'intention véritable des auteurs de la Loi.

Je suis d'avis que le fait d'appliquer à rebours la règle comme on propose de le faire en l'espèce *c* aurait pour résultat de lui donner un sens diamétralement opposé. Cette règle trouverait application si un litige prenait naissance quant à l'interprétation de la modification apportée en 1980-1981; mais je ne tiens pas à prendre le risque de me prononcer en *obiter* sur l'interprétation et l'application des modifications apportées à l'article 52 afin de déterminer quel était le droit avant leur adoption. Ces modifications sont complexes et auront droit à un débat complet et particulier *d* lorsque la question de leur interprétation sera dûment soumise à la Cour. *e*

Je conclus donc au rejet de l'appel et je confirme le bien-fondé de la réponse apportée par le savant *f* juge de première instance à la première question, soit que:

... pendant toute la période qui nous intéresse, il n'y avait aucun délai de prescription applicable à une action en recouvrement de taxes et d'amendes en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* ... *g*

Comme la réponse à la question (1) préalable est négative, point n'est besoin de répondre aux questions (2) et (3).

h L'intimée aura droit aux dépens afférents à l'appel.

LE JUGE PRATTE: Je souscris à ces motifs.

LE JUGE URIE: Je souscris à ces motifs.