

A-407-82

A-407-82

The Queen (Appellant)

v.

Special Risks Holdings Inc. (Respondent)

Court of Appeal, Heald, Le Dain JJ. and Kerr D.J.—Ottawa, December 1 and 30, 1982.

Income Tax — Practice — Motion to strike pleadings — Discovery — Documents — Appeal from order deleting passage from statement of defence and refusing R. 448 list of documents — Respondent engaging in series of transactions with three other corporations, including disposition of R.M. Ltd. shares — Respondent subsequently electing to pay dividend out of TPUS and CSOH accounts — Minister reassessing dividend tax on assumption certain provisions applied because respondent controlled R.M. Ltd. immediately before share disposition and not arm's length immediately after — Respondent's statement of claim in reassessments appeal alleging disposition occurred while R.M. Ltd. briefly controlled by another — Subject passage alleging tax-avoidance motive for transactions — Respondent not denying motive — Continuity of control only issue — Motive immaterial since appellant's pleading not alleging dispositions sham or otherwise contrary to law — Such allegations present in earlier cases where tax-avoidance motive warranting careful scrutiny of transactions by Court — Appellant entitled to list of documents re matters specified in motion since might relate to control of R.M. Ltd., and also re all other matters in dispute — Appeal allowed in part — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 89(1)(l)(ii) (as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 53), 89(5)(a)(ii) (enacted by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 53), 186(2), 245, 246, 247 — Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, R. 448, Fm. 21.

Practice — Discovery — Production of documents — Appeal from (inter alia) order refusing R. 448 list of documents — Respondent disposing of R.M. Ltd. shares and subsequently electing to pay dividend out of TPUS and CSOH accounts — Minister reassessing dividend tax — Continuity of respondent's control of R.M. Ltd. only issue — Appellant entitled to list of documents re matters specified in motion since might relate to control of R.M. Ltd., and also re all other matters in dispute — Appeal allowed in part — Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, R. 448, Fm. 21.

The respondent and the corporations H.R.G. Ltd., R.M. Ltd. and M.H.R. Ltd. engaged in a series of transactions among themselves. As part of these dealings, the respondent (in December, 1976) disposed of its shares in R.M. Ltd. In March

La Reine (appelante)

c.

a Special Risks Holdings Inc. (intimée)

Cour d'appel, juges Heald et Le Dain, juge suppléant Kerr— Ottawa, 1^{er} et 30 décembre 1982.

Impôt sur le revenu — Pratique — Requête en radiation des actes de procédure — Communication — Documents — Appel d'une ordonnance qui a radié un extrait de la défense et refusé la production de la liste des documents prévue à la Règle 448 — L'intimée a effectué une série d'opérations avec trois autres sociétés, notamment la vente des actions de R.M. Ltd. — Elle a par la suite choisi de verser des dividendes à même son surplus en main non réparti et libéré d'impôt et son surplus de capital en main — Le Ministre a établi une nouvelle cotisation d'impôt sur les dividendes en présumant que certaines dispositions s'appliquaient parce que l'intimée contrôlait R.M. Ltd. avant la vente des actions et qu'elle avait un lien de dépendance après cette vente — En interjetant appel des nouvelles cotisations, l'intimée a allégué dans sa déclaration que la vente est survenue au moment où R.M. Ltd. était contrôlée par une autre société pendant une brève période — L'extrait en cause alléguait le mobile de l'opération qui était d'éviter de payer l'impôt — L'intimée n'a pas nié ce mobile — La continuité du contrôle est la seule question en litige — Le mobile n'entre pas en ligne de compte parce que l'appelante n'a pas allégué dans sa plaidoirie que les ventes constituaient une simulation ou qu'elles étaient autrement contraires à la loi — Cela avait été allégué dans des causes antérieures où le désir d'éviter de payer des impôts justifiait un examen attentif des opérations par la Cour — L'appelante a le droit d'obtenir la liste des documents en ce qui concerne les questions spécifiées dans la requête puisque ces documents pourraient porter sur le contrôle de R.M. Ltd. et sur toutes les autres questions en litige — Appel accueilli en partie — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 89(1)(l)(ii) (mod. par S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 53), 89(5)(a)(ii) (adopté par S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 53), 186(2), 245, 246, 247 — Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règle 448, formule 21.

Pratique — Communication — Production de documents — Appel (notamment) d'une ordonnance refusant la production d'une liste de documents prévue à la Règle 448 — L'intimée a vendu les actions de R.M. Ltd. et elle a par la suite choisi de verser des dividendes à même son surplus en main non réparti et libéré d'impôt et son surplus de capital en main — Le Ministre a établi une nouvelle cotisation d'impôt sur les dividendes — La continuité du contrôle de R.M. Ltd. par l'intimée est la seule question en litige — L'appelante a le droit d'obtenir la liste des documents concernant les questions spécifiées dans la requête puisque ces documents pourraient porter sur le contrôle de R.M. Ltd. et sur toutes les autres questions en litige — Appel accueilli en partie — Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règle 448, formule 21.

L'intimée et les sociétés H.R.G. Ltd., R.M. Ltd. et M.H.R. Ltd. ont effectué entre elles une série d'opérations. Dans le cadre de ces opérations, l'intimée a vendu (au mois de décembre 1976) les actions qu'elle détenait dans R.M. Ltd. Au mois

of 1978, the respondent elected to pay a dividend out of its TPUS and CSOH accounts; however, in tax reassessments issued by the Minister, the amount debited against the TPUS account was reduced, the amount drawn from the CSOH account was increased, the total of these two amounts was less than the amount of the dividend, and additional tax was therefore exacted. The Minister's calculations were based upon the premise that certain provisions of the Act applied. In turn, this premise derived from the view that the respondent had controlled R.M. Ltd. immediately prior to the disposition of shares, and had not been dealing with R.M. Ltd. at arm's length immediately after the disposition. The respondent appealed the reassessments. In its statement of claim, it outlined the relevant transactions, and took the position that the provisions in question did not apply, because the disposition occurred in the midst of an 11-day period during which R.M. Ltd. was controlled by M.H.R. Ltd. and not by the respondent. The appellant's statement of defence set forth its contrary view, and further alleged that, in engaging in the transactions concerned, the respondent "entered into a scheme . . . with the hope and expectation of avoiding tax on the distribution of dividends". On motion by the respondent, this statement was struck from the appellant's pleading. At the same time, a motion by the appellant under Rule 448, for an order compelling the respondent to provide a list of documents and a verifying affidavit, was dismissed. The appellant appealed both decisions.

Held: (1) The deletion from the statement of defence was rightly made. The passage in question is concerned with the respondent's reasons for entering into the "scheme". The respondent does not deny that its objective was to avoid taxation on the dividend distribution; however, it has contended that, in the absence of sham, a taxpayer is free to arrange its affairs so as to achieve this end. The respondent has therefore maintained that it had a legal right to take the steps which it did, and that the appellant, whose pleading contains no allegation of sham, is not entitled to delve into the respondent's underlying motives. According to the pleadings and the parties themselves, at issue is the continuity of the respondent's control of R.M. Ltd. Nonetheless, the appellant argues that the impugned passage is relevant. Her position is that since a tax-avoidance "scheme" was pleaded, the Court has a duty to scrutinize carefully every aspect of the "scheme", in order to determine whether the transactions involved actually produced, in fact and in law, the relationships aimed at by the several companies. The cases relied upon as supporting this argument were to be distinguished. In those in which a duty to scrutinize has been found, the Minister had pleaded matters such as: artificiality in the taxpayer's supposed carrying on of a business; sham; lack of a valid business purpose; and the provisions dealing with artificial transactions. By contrast, the appellant herein alleged none of these things, nor did she plead the tax-avoidance or dividend-stripping sections of the Act. In the absence of any such allegation that the relevant transactions were invalidated by a particular enactment or otherwise contrary to law, the respondent's motives are not material.

(2) The appellant's motion sought a list comprising, *inter alia*, documents relating to negotiations between H.R.G. Ltd.

de mars 1978, elle a choisi de verser des dividendes à même son surplus en main non réparti et libéré d'impôt et son surplus de capital en main; la somme portée au débit du surplus en main non réparti et libéré d'impôt a cependant été réduite dans les nouvelles cotisations d'impôt établies par le Ministre, la somme tirée du surplus de capital en main a été augmentée, le total de ces deux sommes étant inférieur au montant du dividende, et un impôt additionnel a par conséquent été prélevé. Le Ministre a procédé à ces calculs en se fondant sur l'hypothèse que certaines dispositions de la Loi s'appliquaient. Cette hypothèse s'appuyait sur le fait que l'intimée contrôlait R.M. Ltd. avant de vendre ses actions et qu'elle avait avec celle-ci un lien de dépendance après ladite vente. L'intimée a interjeté appel des nouvelles cotisations. Dans sa déclaration, elle a mis en lumière les opérations pertinentes et elle a prétendu que les dispositions en question ne s'appliquaient pas parce que la vente est survenue au cours d'une période de 11 jours durant laquelle R.M. Ltd. était contrôlée non par elle mais par M.H.R. Ltd. Dans sa défense, l'appelante a soutenu le contraire et elle a ajouté qu'en effectuant les opérations en question, l'intimée «a élaboré un plan . . . en espérant éviter de payer des impôts sur la distribution des dividendes». Sur requête de l'intimée, cette déclaration a été radiée de la plaidoirie de l'appelante. En même temps, une requête présentée par l'appelante conformément à la Règle 448 en vue d'obtenir une ordonnance enjoignant à l'intimée de fournir une liste de documents et un affidavit attestant l'exactitude de cette liste a été rejetée. L'appelante a interjeté appel de ces deux décisions.

Jugement: (1) La radiation concernant la défense était justifiée. L'extrait en question porte sur les motifs pour lesquels l'intimée a élaboré le «plan». Celle-ci ne nie pas avoir voulu éviter de payer des impôts sur la distribution des dividendes; elle a cependant fait valoir que, en l'absence de simulation, un contribuable est libre d'organiser ses affaires pour atteindre cet objectif. Elle a par conséquent prétendu qu'elle avait le droit d'agir comme elle l'a fait et que l'appelante dont le plaidoyer ne contient aucune allégation de simulation n'a pas le droit de s'immiscer dans les mobiles de son acte. Si on se fonde sur les actes de procédure et les parties elles-mêmes, c'est la continuité du contrôle de R.M. Ltd. par l'intimée qui est en cause. L'appelante soutient néanmoins que l'extrait contesté est pertinent. À son avis, puisqu'on a invoqué un «plan» visant à éviter l'impôt, la Cour doit examiner attentivement tous les aspects de ce «plan» afin de déterminer si les opérations en cause ont effectivement produit, en fait et en droit, les rapports que les nombreuses compagnies ont voulu créer. Il faut établir une distinction d'avec les décisions sur lesquelles on s'est fondé pour étayer cet argument. Dans les cas où il a été jugé nécessaire de procéder à cet examen attentif, le Ministre a invoqué des questions telles que le caractère factice de la prétendue exploitation d'une entreprise par un contribuable, la simulation, l'absence de fins commerciales valides ainsi que les dispositions relatives aux opérations factices. Au contraire, en l'espèce l'appelante n'a allégué aucune de ces questions ni invoqué les articles de la Loi concernant le fait d'éviter l'impôt ou le dépouillement des dividendes. En l'absence d'allégation portant que les opérations en question ont été annulées par une disposition législative ou étaient autrement contraires à la Loi, les mobiles de l'intimée ne sont pas pertinents.

(2) La requête de l'appelante visait à obtenir une liste comprenant notamment des documents relatifs aux négocia-

and the respondent regarding the acquisition of R.M. Ltd., and documents and agreements between H.R.G. Ltd. and the respondent regarding control of M.H.R. Ltd. The materials in each of these two categories might well relate to the control of R.M. Ltd., which has been put in issue by the pleadings. The appellant is therefore entitled to a list of those items, but paragraph (1) of Rule 448 implies more than this. It speaks of documents "relating to any matter in question in the cause . . ." In this case, the factual allegations in three paragraphs of the statement of claim are in dispute. Consequently, the appellant is entitled to a list and a verifying affidavit which encompass the documents pertaining to each and every one of those allegations.

tions entre H.R.G. Ltd. et l'intimée concernant l'acquisition de R.M. Ltd., ainsi que les documents et accords conclus entre H.R.G. Ltd. et l'intimée concernant le contrôle de M.H.R. Ltd. Les documents faisant partie de chacune de ces deux catégories pourraient fort bien se rapporter à la question du contrôle de R.M. Ltd. qui a été soulevée dans les actes de procédure. L'appelante a donc le droit d'obtenir une liste de tous ces documents, mais le paragraphe 448(1) des Règles va plus loin. Il est question de documents «qui ont trait à tout point litigieux de l'affaire . . .» En l'espèce, les allégations de fait contenues dans trois paragraphes de la déclaration sont contestées. Par conséquent, l'appelante a le droit d'obtenir une liste et un affidavit attestant l'exactitude de cette liste, qui comprend les documents relatifs à chacune de ces allégations.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

DISTINGUISHED:

Rose v. Minister of National Revenue, [1973] F.C. 65; 73 DTC 5083 (C.A.); *Her Majesty The Queen v. Daly*, [1981] CTC 270 (F.C.A.).

REFERRED TO:

Stuart Investments Limited v. Her Majesty The Queen (1981), 81 DTC 5120 (F.C.A.); *W.T. Ramsay Ltd. v. Inland Revenue Commissioners*, [1982] A.C. 300 (H.L.).

COUNSEL:

P. Plourde for appellant.
G. Du Pont for respondent.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for appellant.
Verchere, Noël & Eddy, Montreal, for respondent.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

HEALD J.: This is an appeal from an interlocutory order of the Trial Division [Federal Court, T-4602-81, order dated May 11, 1982] which:

(a) granted the respondent's motion to delete paragraph 8 from the statement of claim and to make certain amendments to paragraph 12 of the statement of claim;

(b) ordered that the words "but adds that Plaintiff entered into a scheme described in said paragraphs with the hope and expectation of avoiding tax on the distribution of dividends" be struck from paragraph 3 of the appellant's statement of defence; and

JURISPRUDENCE

DISTINCTION FAITE AVEC:

Rose c. Le ministre du Revenu national, [1973] C.F. 65; 73 DTC 5083 (C.A.); *Sa Majesté La Reine c. Daly*, [1981] CTC 270 (C.F. Appel).

DÉCISIONS CITÉES:

Stuart Investments Limited c. Sa Majesté La Reine (1981), 81 DTC 5120 (C.F. Appel); *W.T. Ramsay Ltd. v. Inland Revenue Commissioners*, [1982] A.C. 300 (H.L.).

AVOCATS:

P. Plourde pour l'appelante.
G. Du Pont pour l'intimée.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour l'appelante.
Verchere, Noël & Eddy, Montréal, pour l'intimée.

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

LE JUGE HEALD: Il s'agit d'un appel d'un jugement interlocutoire de la Division de première instance [Cour fédérale, T-4602-81, ordonnance en date du 11 mai 1984] qui a:

a) accueilli la requête de l'intimée visant à supprimer le paragraphe 8 de la déclaration et à apporter certaines modifications au paragraphe 12 de la déclaration;

b) ordonné que les termes [TRADUCTION] «mais elle ajoute que la demanderesse a élaboré un plan décrit auxdits paragraphes en espérant éviter de payer des impôts sur la distribution de dividendes» soient radiés du paragraphe 3 de la défense de l'appelante; et

(c) ordered that the appellant's motion that the respondent be ordered to produce¹ documents pursuant to Rule 448 [*Federal Court Rules*, C.R.C., c. 663] be dismissed.

While the notice of appeal purports to appeal against all three branches of the Trial Division order *supra*, the appellant's memorandum of fact and law limits the appeal to paragraphs (b) and (c) *supra* and the appeal was argued on this basis.

The relevant facts are summarized in the reasons of the learned Motions Judge as follows (A.B. pages 48 and 49):

The proceedings are an appeal against assessments dated March 19, 1981, resulting from elections made by Defendant [*sic*] in March 1978 and December 1978 pursuant to subsection 83(1) of the *Income Tax Act* to pay dividends out of its tax paid undistributed surplus on hand account (TPUS) and its 1971 capital surplus on hand account (CSOH). A number of inter-corporate transactions and share subscriptions and changes were involved between Plaintiff, Hogg Robinson Group Ltd., Richards, Melling & Co. Ltd., and Melling Hogg Robinson Ltd., which need not be gone into here. As a result Plaintiff paid a dividend of \$185,000 on March 31, 1978, calculating that \$181,604 of this was paid out of its TPUS account and \$3,396 out of its CSOH account, and another dividend on December 29, 1978 of \$1,346,231 out of its 1971 CSOH account. The Minister in the re-assessment calculated that with respect to the March 13, 1978 election an amount of \$129,334.35 was deemed to be paid from the TPUS account and \$51,171.65 from the CSOH account, and assessed additional tax accordingly.

Plaintiff relies on Sections 3, 83, 86, 89, 184 and 248 of the Act as applicable to the 1978 taxation year and on Section 26 of the Income Tax Application Rules. Defendant relies on the same sections.

Defendant admits a number of paragraphs of Plaintiff's Statement of Claim including an admission in Paragraph 3 of Paragraphs 10, 11, 12, 14, 16 and 18 of it, but in the said paragraph then goes on to say "the Plaintiff entered into a scheme described in said paragraphs with the hope and expectation of avoiding tax on the distribution of dividends".

¹ The reference to production of documents pursuant to Rule 448 in the order made by the Motions Judge (A.B. page 51) is clearly inaccurate. The notice of motion pursuant to Rule 448 (A.B. page 32) asked for an order "compelling the plaintiff to make and file and serve on the defendant a list of the documents. . . ." This is also the language used in paragraph 448(1).

c) rejeté la requête de l'appelante demandant qu'il soit ordonné à l'intimée de produire des documents en vertu de la Règle 448 [Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663]¹.

^a Même si l'avis d'appel porte sur les trois décisions comprises dans l'ordonnance de la Division de première instance précitée, l'appelante s'est limitée aux alinéas b) et c) précités dans son exposé des points de droit et de fait et l'appel a été entendu à l'intérieur de ces limites.

Voici les faits pertinents qui sont résumés dans les motifs du juge des requêtes (D.A. pages 48 et 49):

^c Il s'agit en l'espèce d'un appel de cotisations établies le 19 mars 1981, après que la défenderesse [*sic*] eut choisi, aux mois de mars et de décembre 1978, conformément au paragraphe 83(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, de verser des dividendes à même son surplus en main non réparti et libéré d'impôt et son surplus de capital en main en 1971. La demanderesse, Hogg Robinson Group Ltd., Richards, Melling & Co. Ltd. et Melling Hogg Robinson Ltd. ont effectué entre elles un certain nombre d'opérations intersociétés, des souscriptions d'actions et des modifications de capital social, mais il n'est pas nécessaire d'en faire ici un examen approfondi. En conséquence, la demanderesse a versé, en date du 31 mars 1978, un dividende de 185 000 \$, dont 181 604 \$ ont été payés à même son surplus en main non réparti et 3 396 \$ à même son surplus de capital en main et, le 29 décembre 1978, elle a versé un autre dividende de 1 346 231 \$ à même son surplus de capital en main en 1971. En établissant la nouvelle cotisation, le Ministre a estimé qu'en ce qui concerne l'option du 13 mars 1978, une somme de 129 334,35 \$ était censée être payée à même le surplus en main non réparti et libéré d'impôt et 51 171,65 \$ à même le surplus de capital en main, et il a établi une cotisation supplémentaire en conséquence.

^g La demanderesse se fonde sur les articles 3, 83, 86, 89, 184 et 248 de la Loi tels qu'ils s'appliquaient au cours de l'année d'imposition 1978 et sur l'article 26 des Règles de 1971 concernant l'application de l'impôt sur le revenu. La défenderesse se fonde sur les mêmes articles.

^h La défenderesse admet un certain nombre de paragraphes de la déclaration de la demanderesse, et au paragraphe 3 de sa propre déclaration, elle admet les paragraphes 10, 11, 12, 14, 16 et 18 de la déclaration de la demanderesse mais elle ajoute audit paragraphe que [TRADUCTION] «la demanderesse a élaboré un plan décrit auxdits paragraphes en espérant éviter de payer des impôts sur la distribution de dividendes».

¹ Dans l'ordonnance rendue par le juge des requêtes (D.A. page 51), la mention de la production de documents en vertu de la Règle 448 est manifestement erronée. Dans l'avis de requête présenté en vertu de la Règle 448 (D.A. page 32), on demandait une ordonnance [TRADUCTION] «enjoignant à la demanderesse d'établir, de déposer et de signifier à la défenderesse une liste des documents . . . ». Ce sont en outre les termes utilisés au paragraphe 448(1) des Règles.

In Paragraph 4 Defendant denies paragraphs 13, 15 and 17 adding that in assessing Plaintiff the Minister assumed that Plaintiff, in effect, controlled at all relevant times, Richards, Melling & Co. Ltd. Paragraphs 5 and 8 supplement this contention that Plaintiff was not dealing at arms [*sic*] length with the said company after it disposed of its shares, paragraph 8 concluding that the amount referred to in paragraph 89(1)(a)(ii) of the Act is deemed to be nil in accordance with the provisions of paragraph 89(5)(a)(ii) of the Act. The parties agree that this is the issue between them.

In respect of that portion of the order set out in paragraph (b) *supra*, the reasons given by the Motions Judge read as follows (A.B. pages 49 and 50):

Plaintiff objects strongly to the allegation in paragraph 3 of the Defence that it entered into a scheme with the hope and expectation of avoiding tax on the distribution of dividends, pointing out that it is well established that a taxpayer may arrange his affairs in such a manner as to minimize or avoid taxation, and in the absence of sham is entitled to do so. There is no allegation of sham in this case and Defendant [*sic*] admits that the various manoeuvres with the shares were carried out. Plaintiff does not deny that the objective was to avoid taxation on the dividend distributions but contends that it had a legal right to take the steps it did, and that Defendant has no right to go into its motives for doing so. Defendant [*sic*] contends that it is the substance, not the form of the transactions which must be looked into, and that for a brief period of 11 days control passed out of the hands of Plaintiff, before returning to it. Defendant has not pleaded Section 245 of the Act dealing with Artificial Transactions, Section 246 respecting Tax Avoidance, or Section 247 dealing with Dividend Stripping. I therefore find that the allegation in the latter part of Paragraph 3 of the Defence relating to Plaintiff's motives should be struck.

It is the position of the appellant that the respondent controlled Richards, Melling & Co. Ltd. (R.M.C.) immediately before it disposed of its R.M.C. shares on December 23, 1976 and was not dealing at arm's length with R.M.C. immediately after that disposition. Thus, in the submission of the appellant, subparagraph 89(1)(I)(ii) of the *Income Tax Act* [R.S.C. 1952, c. 148, as am. by S.C. 1970-71-72, c. 63; subpara. 89(1)(I)(ii) as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 53]² applies and pursuant thereto, the amount referred to therein is

² 89. (1) In this subdivision,

(I) "1971 capital surplus on hand" of a corporation at any particular time after May 6, 1974, means the amount, if any, by which the aggregate of

(Continued on next page)

Au paragraphe 4, la défenderesse nie les paragraphes 13, 15 et 17 et elle ajoute qu'en établissant la cotisation de la demanderesse, le Ministre a présumé qu'à toutes les époques en cause, la demanderesse contrôlait effectivement Richards, Melling & Co. Ltd. Les paragraphes 5 et 8 confirment cette assertion selon laquelle la demanderesse avait un lien de dépendance avec ladite compagnie après qu'elle eut vendu ses actions, le paragraphe 8 concluant que la somme mentionnée au sous-alinéa 89(1)(a)(ii) de la Loi est réputée être nulle en vertu des dispositions du sous-alinéa 89(5)(a)(ii) de la Loi. Les parties ont convenu que c'est là la question principale du litige.

En ce qui concerne la partie de l'ordonnance énoncée à l'alinéa b) précité, voici les motifs prononcés par le juge des requêtes (D.A. pages 49 et 50):

La demanderesse s'oppose fermement à l'allégation contenue au paragraphe 3 de la défense selon laquelle elle a élaboré un plan en espérant éviter de payer des impôts sur la distribution de dividendes, invoquant le principe bien établi selon lequel un contribuable peut organiser ses affaires de façon à payer le moins d'impôt possible ou à n'en pas payer du tout, ce qu'on lui permet de faire, sauf lorsqu'il s'agit de simulation. Dans le présent cas, il n'y a aucune allégation de simulation et la défenderesse [*sic*] admet que les actions ont réellement fait l'objet de différentes manoeuvres. La demanderesse ne nie pas qu'elle voulait éviter de payer des impôts sur la distribution des dividendes mais elle soutient qu'elle avait le droit de le faire et que la défenderesse n'a pas le droit d'examiner le mobile de ces manoeuvres. Celle-ci [*sic*] prétend qu'il faut tenir compte de la substance et non de la forme des opérations et que pendant une brève période de 11 jours, la demanderesse a transféré le contrôle des actions avant de le reprendre. La défenderesse n'a pas invoqué l'article 245 de la Loi qui porte sur les opérations factices, ni l'article 246 concernant le fait d'éviter l'impôt ni l'article 247 relatif au dépouillement des dividendes. Je conclus par conséquent que l'allégation contenue dans la dernière partie du paragraphe 3 de la défense, concernant le mobile de la demanderesse, devrait être radiée.

L'appelante soutient que l'intimée contrôlait Richards, Melling & Co. Ltd. (R.M.C.) avant qu'elle ne vende ses actions de (R.M.C.) le 23 décembre 1976 et qu'elle avait un lien de dépendance avec cette dernière immédiatement après cette vente. Elle prétend ainsi qu'en vertu du sous-alinéa 89(1)(I)(ii) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.R.C. 1952, chap. 148, mod. par S.C. 1970-71-72, chap. 63; s.-al. 89(1)(I)(ii) mod. par S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 53]², la somme qui y est mentionnée est réputée être nulle, conformément

² 89. (1) Dans la présente sous-section,

(I) «surplus de capital en main en 1971» d'une corporation, à une date donnée postérieure au 6 mai 1974, signifie la fraction, si fraction il y a, du total

(Suite à la page suivante)

deemed to be nil in accordance with the provisions of subparagraph 89(5)(a)(ii) of the Act [enacted by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 53].³ The respondent, on the other hand, pleads each and every step of the various transactions and takes the position that the deeming provisions of subparagraph 89(5)(a)(ii) do not apply to the circumstances of this case because the respondent did not control R.M.C. immediately before its disposition of the R.M.C. shares owned by it. Based on the transactions outlined in paragraphs 9 to 18 inclusive of the statement of claim, I perceive the respondent's position to be that from December 20, 1976 to December 31, 1976, the respondent did not control R.M.C. within the meaning of subsection 186(2) of the Act.⁴ Thus, put another way, the issue

(Continued from previous page)

(ii) subject to subsection (5), all amounts each of which is an amount in respect of a capital property of the corporation owned by it on December 31, 1971 and disposed of by it after that date and before the particular time equal to the amount, if any, by which the lesser of its fair market value on the day fixed by proclamation for the purposes of subdivision c and the corporation's proceeds of disposition thereof exceeds its actual cost to the corporation determined without reference to the *Income Tax Application Rules, 1971*, other than subsections 26(15), (17) and (21) to (27) thereof,

³ 89. . . .

(5) For the purposes of determining the 1971 capital surplus on hand or paid-up capital deficiency of a corporation at any particular time after May 6, 1974, the following rules apply:

(a) the amount referred to in subparagraphs (1)(I)(ii) and (xiv) in respect of a capital property of the corporation shall be deemed to be nil, where the property disposed of is

(ii) a share of the capital stock of another Canadian corporation that was controlled, within the meaning assigned by subsection 186(2), by the corporation immediately before the disposition and that was disposed of by the corporation after 1971 to a person with whom the corporation was not dealing at arm's length immediately after the disposition, other than by a disposition referred to in paragraph (b), or

⁴ 186. . . .

(2) For the purpose of this Part, one corporation is controlled by another corporation if more than 50% of its issued share capital (having full voting rights under all circumstances) belongs to the other corporation, to persons with whom the other corporation does not deal at arm's length, or to the other corporation and persons with whom the other corporation does not deal at arm's length.

aux dispositions du sous-alinéa 89(5)a(ii) de la Loi [édicte par S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 53].³ L'intimée, quant à elle, invoque chaque étape des différentes opérations et prétend que les dispositions du sous-alinéa 89(5)a(ii) qui créent une présomption ne s'appliquent pas en l'espèce parce que l'intimée ne contrôlait pas R.M.C. immédiatement avant qu'elle ne vende les actions de R.M.C. qu'elle détenait. Se fondant sur les opérations indiquées aux paragraphes 9 à 18 de la déclaration, l'intimée fait valoir, si je comprends bien, qu'entre le 20 décembre et le 31 décembre 1976, elle ne contrôlait pas R.M.C. au sens du paragraphe 186(2) de la Loi⁴. En d'autres termes, la question en litige porte sur la continuité du contrôle de R.M.C. par l'intimée. Se reportant à la déclara-

(Suite de la page précédente)

(ii) sous réserve du paragraphe (5), de toutes les sommes dont chacune est une somme afférente à un bien en immobilisations appartenant à la corporation au 31 décembre 1971 et dont elle a disposé après cette date et avant la date donnée, égales à la fraction, si fraction il y a, du moins élevé des montants suivants: la juste valeur marchande du bien au jour fixé par proclamation, aux fins de la sous-section c, ou le produit tiré par la corporation de la disposition de ce bien, qui est en sus de son coût effectif supporté par la corporation et déterminé en faisant abstraction des *Règles de 1971 concernant l'application de l'impôt sur le revenu* autres que les paragraphes 26(15), (17) et (21) à (27) desdites Règles,

³ 89. . . .

(5) Pour déterminer le surplus de capital en main en 1971 ou l'insuffisance du capital versé d'une corporation à une date donnée postérieure au 6 mai 1974, les règles suivantes s'appliquent:

a) la somme visée aux sous-alinéas (1)I(ii) et (xiv) relativement à un bien en immobilisations de la corporation est réputée être nulle, lorsque le bien ayant fait l'objet de la disposition consiste

(ii) en une action du capital-actions d'une autre corporation canadienne qui était contrôlée, au sens du paragraphe 186(2), par la corporation immédiatement avant la disposition et dont la corporation a disposé après 1971 en faveur d'une personne avec laquelle elle avait un lien de dépendance immédiatement après la disposition, à l'exclusion d'une disposition visée à l'alinéa b), ou

⁴ 186. . . .

(2) Aux fins de la présente Partie, une corporation est contrôlée par une autre corporation si plus de 50% des actions émises de son capital-actions (comportant plein droit de vote en toutes circonstances) appartiennent à l'autre corporation, à des personnes avec lesquelles cette autre corporation a un lien de dépendance, ou à la fois à l'autre corporation et à des personnes avec lesquelles l'autre corporation a un lien de dépendance.

between the parties is the continuity of respondent's control of R.M.C. Based on the statement of claim, I understand the respondent to be saying that up until December 20, 1976, the respondent controlled R.M.C. Then, on December 20, 1976, that control passed to Melling, Hogg, Robinson Ltd. (M.H.R.). However, the respondent did not control M.H.R. pursuant to subsection 186(2) because M.H.R.'s voting shares were divided equally between another company and the respondent. Therefore, the respondent could not be said to have control of R.M.C. This, in respondent's view, was the position when the respondent disposed of its R.M.C. shares on December 23, 1976. It was not until December 31, 1976 that respondent regained control of M.H.R. Thus, in respondent's view, the respondent did not control R.M.C. from December 20, 1976 to December 31, 1976, a period of 11 days. During that 11-day period when it was not in control of R.M.C., that is, on December 23, 1976, the respondent disposed of its R.M.C. shares.

The appellant submits that the impugned portion of paragraph 3 of her statement of defence should be read together with paragraph 4 of the statement of defence and, if that is done, it will be seen that the impugned portion is necessary and relevant to the issues as defined by the pleadings. It is the appellant's position that since paragraph 3 alleges that the respondent entered into the "scheme" pleaded by the respondent "with the hope and expectation of avoiding tax on the distribution of dividends", the Court has a duty to carefully scrutinize all aspects of that "scheme" to ascertain whether the parties in fact achieved the position that they set out to achieve, or put another way, the test should be whether subject series of transactions has been effectively implemented in every way so that the legal relationships which the parties claim to have created have in fact and in law really been brought into existence. Counsel for the appellant said that the Crown intended to challenge the result of the scheme and that the impugned portion of paragraph 3 was necessary and relevant to that intention. In support of this submission, counsel relied on the Court's decision in *Rose v. Minister of National Revenue*.⁵ In that case, the former Chief Justice of this Court said at page 69:

tion, l'intimée prétend, si je comprends bien, qu'elle a contrôlé R.M.C. jusqu'au 20 décembre 1976, date à laquelle ce contrôle a été transféré à Melling, Hogg, Robinson Ltd. (M.H.R.). Elle ne contrôlait pas cependant M.H.R. au sens du paragraphe 186(2) parce que les actions avec droit de vote de M.H.R. ont été réparties également entre une autre compagnie et l'intimée. On ne peut donc dire que celle-ci contrôlait R.M.C. Telle était la situation, de l'avis de l'intimée, lorsque celle-ci a vendu ses actions de R.M.C. le 23 décembre 1976. Ce n'est que le 31 décembre 1976 qu'elle a repris le contrôle de M.H.R. L'intimée prétend donc que pendant une période de 11 jours, c'est-à-dire du 20 au 31 décembre 1976, elle n'a pas contrôlé R.M.C. Au cours de cette période de 11 jours, plus précisément le 23 décembre 1976, l'intimée a vendu ses actions de R.M.C.

L'appelante soutient que la partie contestée du paragraphe 3 de sa défense doit être lue en corrélation avec le paragraphe 4 de ladite défense et que l'on constatera alors que cette partie contestée est utile et pertinente en ce qui concerne les questions soulevées dans les conclusions. À son avis, puisqu'il est allégué au paragraphe 3 que l'intimée a élaboré et invoqué un «plan» [TRADUCTION] «en espérant éviter de payer des impôts sur la distribution de dividendes», la Cour doit examiner attentivement tous les aspects de ce «plan» pour déterminer si les parties ont réellement exécuté le projet qu'elles avaient élaboré; en d'autres termes, il s'agit de savoir si la série d'opérations en question a été effectivement et intégralement mise en œuvre pour que l'on puisse dire que les rapports de droit que les parties prétendent avoir créés ont vraiment existé en fait et en droit. L'avocat de l'appelante a déclaré que la Couronne entendait contester le résultat du plan et qu'à cette fin, la partie contestée du paragraphe 3 était nécessaire et pertinente. Au soutien de cette prétention, l'avocat s'est fondé sur la décision rendue dans l'affaire *Rose c. Le ministre du Revenu national*⁵ où l'ex-juge en chef de cette Cour a déclaré ce qui suit à la page 69:

⁵ [[1973] F.C. 65;] 73 DTC 5083 [C.A.] per Jaccett C.J.

⁵ [[1973] C.F. 65;] 73 DTC 5083 [C.A.], le juge en chef Jaccett.

It does not seem to be in doubt that the reason for the scheme under which the corporations in question would be constituted a partnership to undertake management services for Central Park Estates Limited was to achieve tax advantages for the individuals owning the shares of some or all of those corporations. While this does not affect the result actually achieved by what was done, it does, in my view, warrant a very careful appraisal of the evidence when considering whether what was projected with that end in view was actually carried out. [Footnote omitted.]

However, a perusal of the record in that case shows that the Minister pleaded, in paragraph 7 of his reply to the amended notice of appeal, that the taxpayer's "alleged participation in the alleged Central Park Management Company partnership was not the carrying on of a *bona fide* active financial, commercial or industrial business but an artificial attempt to create the appearance of the carrying on of such a business". It is also noted that the Minister, in paragraph 16 of his memorandum of fact and law in the *Rose* case, submitted, *inter alia*, that "the arrangement under which the partnership agreement and the management agreement were set up was a sham". In my view, this is a very significant difference between the case at bar and the *Rose* case (*supra*). In *Rose*, artificiality was pleaded. Here there is no such pleading. The decision in *Rose* and the comments of the former Chief Justice *supra* in that decision must be considered in the light of the pleadings in that case. In the case of *Her Majesty The Queen v. Daly*,⁶ in writing the judgment of the majority of the Court, I said:

In a case of this kind, where it is acknowledged that what is sought by a certain course of action is a tax advantage, it is the duty of the Court to examine *all* of the evidence relating to the transaction in order to satisfy itself that what was done resulted in a valid, completed transaction.

Likewise, I observe that in *Daly* (*supra*), the Crown pleaded that there was "no business purpose" for the procedure adopted (statement of defence, paragraph 7) and pleaded further that the Crown assessed the taxpayer on the basis that "there was no valid or legitimate business purpose for the procedure . . ." (statement of defence, paragraph 8). Additionally, the Crown also pleaded the provisions of section 245 of the Act and the prede-

⁶ [1981] CTC 270 [F.C.A.] at p. 279.

Il ne semble pas faire de doute que l'objet de l'arrangement en vertu duquel les compagnies en question devaient se former en société pour fournir des services de gestion à la Central Park Estates Limited, était d'obtenir des avantages fiscaux pour les actionnaires de ces compagnies. Bien que cet élément ne change rien au résultat auquel ces opérations ont effectivement abouti, j'estime cependant qu'il justifie une appréciation très prudente des témoignages sur le point de savoir si les mesures prévues pour atteindre ce but ont vraiment été prises. [Note en bas de page omise.]

b Cependant, un examen attentif du dossier dans cette affaire montre que le Ministre a fait valoir, au paragraphe 7 de sa réponse à l'avis d'appel modifié que [TRADUCTION] «la prétendue participation du contribuable dans la soi-disant société Central Park Management Company n'était pas une exploitation active d'une entreprise financière, commerciale ou industrielle mais plutôt une tentative de créer l'apparence de l'exploitation d'une telle entreprise». On doit également souligner que dans l'affaire *Rose*, le Ministre a notamment prétendu, au paragraphe 16 de son exposé des points de droit et de fait, que [TRADUCTION] «l'arrangement en vertu duquel le contrat de société et le contrat de gestion ont été conclus constituait une simulation». À mon avis, il y a une différence très importante entre le présent cas et l'affaire *Rose* précitée. Dans cette dernière affaire, on a invoqué le caractère factice de l'opération, contrairement au présent cas. La décision rendue dans l'affaire *Rose* et les observations précitées qu'y a faites l'ex-juge en chef doivent être examinées à la lumière des conclusions formulées dans cette affaire. Voici ce que j'ai déclaré dans la cause *Sa Majesté La Reine c. Daly*⁶, en prononçant le jugement au nom de la majorité de la Cour:

Dans une affaire de ce genre, lorsqu'il est reconnu que ce qui est recherché par une certaine démarche est un avantage fiscal, il est du devoir de la Cour d'examiner *toutes* les preuves relatives à l'opération afin de s'assurer que ce qui a été fait a eu pour résultat une opération valide, complétée.

Je fais également remarquer que dans l'affaire *Daly* (précitée), la Couronne a prétendu que la ligne de conduite n'a pas été adoptée [TRADUCTION] «à des fins commerciales» (paragraphe 7 de la défense) et ajouté qu'elle a cotisé le contribuable pour le motif que [TRADUCTION] «la procédure n'a pas été adoptée à des fins commerciales valides ou légitimes . . .» (paragraphe 8 de la défense). La Couronne a également invoqué les dispositions de

⁶ [1981] CTC 270 [C.F. Appel] à la p. 279.

cessor section to section 245. Those sections deal with artificial transactions.

Accordingly, it is my view that the jurisprudence of this Court as developed in the *Rose* case and the *Daly* case must be evaluated in the light of the issues made relevant by the pleadings in those cases. In *Rose*, the Minister pleaded artificiality. In *Daly*, the Crown pleaded lack of valid or legitimate business purpose. In the case at bar there is no such plea. I take it that the references by the learned Motions Judge to sections 245, 246 and 247 of the Act were meant to refer to the circumstance that in this case the Crown had not pleaded facts which, if proven at trial, would bring into play one or more of those sections so as to attract tax liability.

The state of the pleadings herein is that the appellant did not allege facts which would establish a sham, lack of valid business purpose, artificial transactions under section 245, tax avoidance under section 246 or dividend stripping under section 247.

On the contrary, the appellant admits most of the paragraphs of the statement of claim which establish the so-called "scheme". The only paragraphs which it denies are paragraphs 13, 15 and 17. Paragraph 13 relates to control of R.M.C. I do not read paragraphs 15 and 17 as being relevant to the question of control. They are included in the narrative of the entire series of transactions. Thus, the only matter put in issue by the appellant is the matter of control of R.M.C. The Motions Judge said that the respondent did not deny that the objective was to avoid taxation on the dividend distribution. Likewise, before us, respondent's counsel did not deny this objective. However, there is here no allegation by the appellant that subject scheme is contrary to law or invalidated by a particular enactment.⁷ Had the appellant pleaded facts sufficient to constitute sham, lack of a valid and *bona fide* purpose or any of the statutory

⁷ Compare: *Stubart Investments Limited v. Her Majesty The Queen* (1981), 81 DTC 5120 [F.C.A.] at page 5124, and *W.T. Ramsay Ltd. v. Inland Revenue Commissioners*, [1982] A.C. 300 [H.L.] at page 323.

l'article 245 de la Loi et de la disposition qu'il a remplacée. Ces articles portent sur les opérations factices.

a Je suis donc d'avis que la jurisprudence de cette Cour, notamment dans les affaires *Rose* et *Daly*, doit être examinée à la lumière des questions soulevées dans leurs conclusions. Dans l'affaire *Rose*, le Ministre a invoqué le caractère factice de l'opération. Dans l'affaire *Daly*, la Couronne a invoqué l'absence de fins commerciales valides ou légitimes. Ce moyen n'a pas été soulevé dans le présent cas. Je tiens pour acquis qu'en citant les articles 245, 246 et 247 de la Loi, le juge des requêtes a voulu dire que dans le présent cas, la Couronne n'a pas invoqué de faits qui, s'ils étaient prouvés au cours du procès, permettraient d'appliquer un ou plusieurs de ces articles et créeraient un assujettissement à l'impôt.

d À la lumière des conclusions en l'espèce, l'appellante n'a pas allégué de faits qui établiraient une simulation, une absence de fins commerciales valides, des opérations factices au sens de l'article 245, le fait d'éviter l'impôt au sens de l'article 246 ou un dépouillement des dividendes au sens de l'article 247.

f Au contraire, l'appellante admet la plupart des paragraphes de la déclaration qui établissent le prétendu «plan». Les seuls paragraphes qu'elle nie sont les paragraphes 13, 15 et 17. Le paragraphe 13 porte sur le contrôle de R.M.C. Je ne crois pas que les paragraphes 15 et 17 se rapportent à la question du contrôle. Ils font partie de la description de l'ensemble des opérations. Donc, le seul point litigieux soulevé par l'appellante porte sur le contrôle de R.M.C. Selon le juge des requêtes, l'intimée n'a pas nié qu'elle a voulu éviter de payer des impôts sur la distribution de dividendes. Son avocat n'a pas non plus nié cette intention devant nous. L'appellante n'a pas cependant allégué en l'espèce que le plan en question est contraire à la loi ou nul en vertu d'une disposition législative particulière⁷. Si l'appellante avait allégué des faits suffisants pour constituer une simulation, une absence de fins valides et légitimes ou si elle avait

⁷ Comparer: *Stubart Investments Limited c. Sa Majesté La Reine* (1981), 81 DTC 5120 [C.F. Appel] à la p. 5124, et *W.T. Ramsay Ltd. v. Inland Revenue Commissioners*, [1982] A.C. 300 [H.L.] à la p. 323.

prescriptions alluded to by the Motions Judge, the situation might have been different. As it is however, I fail to see how, on the pleadings as presently constituted, the respondent's reasons for instituting subject "scheme" can be material to any fairly arguable defence open to the appellant. Accordingly, I think that the impugned portion of paragraph 3 is immaterial and that the Motions Judge was right in striking it from the statement of defence.

I turn now to the appeal from that part of the order detailed in paragraph (c) *supra*. The reasons of the Motions Judge for refusing this portion of the appellant's motion read as follows [at pages 4-5]:

Turning now to Defendant's Motion under Rule 448, a letter annexed to the accompanying affidavit indicates the documents sought.

Paragraph (a) seeks documents relating to negotiations between Hogg Robinson and Plaintiff as to acquisition of Richards, Melling & Co. Ltd., and Paragraph (b) seeks documents as to the capital reorganization of that company. Details of the reorganization have already been produced, and any writings or memoranda of any discussions go to motive and are irrelevant. With respect to Paragraphs (c) and (d) concerning the incorporation of Melling Hogg Robinson Ltd. and the distribution of its shares between the Hogg Robinson Group and Plaintiff, and the purchase of shares of Richards, Melling & Co. by Melling Hogg Robinson, here again it appears that these documents have already been produced by Plaintiff in its list filed pursuant to Rule 447, or have been admitted by Defendant in the paragraphs of Plaintiff's Statement of Claim admitted by it. If the documentation is incomplete additional company records (as distinct from correspondence) can no doubt be obtained on discovery. Paragraph (e) asks for documents and agreements between the Hogg Robinson Group and Plaintiff respecting control of Melling Hogg Robinson Ltd. Here again this appears to go to motive, and in the absence of allegations of sham this information need not be provided. For these reasons Defendant's motion fails.

With respect, I am unable to agree with the decision by the Motions Judge to dismiss the appellant's motion for an order compelling the respondent to make and file and serve the list of documents contemplated by Rule 448(1). As noted earlier herein, the appellant has denied paragraph 13 of the statement of claim, thereby putting in issue the question of control of R.M.C. Paragraph (a) of the letter which is referred to in

invoqué l'une des dispositions législatives auxquelles le juge des requêtes a fait allusion, la situation aurait pu être différente. Cependant, si je considère les conclusions telles que rédigées, je ne peux voir comment les motifs pour lesquels l'intimée a élaboré le «plan» en question peuvent donner ouverture à des moyens de défense valables de la part de l'appelante. Par conséquent, je pense que la partie contestée du paragraphe 3 n'est pas pertinente et que le juge des requêtes a eu raison de la radier de la défense.

Examinons maintenant la partie de l'ordonnance décrite à l'alinéa c) précité, dont il est interjeté appel. Voici les motifs pour lesquels le juge des requêtes a rejeté cette partie de la requête de l'appelante [à la page 5]:

Au sujet de la requête présentée par la défenderesse en vertu de la Règle 448, une lettre jointe à l'affidavit annexé indique les documents demandés.

L'alinéa a) demande que l'on produise les documents relatifs aux négociations entre Hogg Robinson et la demanderesse concernant l'acquisition de Richards, Melling & Co. Ltd., et l'alinéa b) vise à obtenir les documents concernant la réorganisation du capital-actions de cette compagnie. Les détails de la réorganisation ont déjà été fournis et tout écrit ou compte rendu de discussions concerne le mobile des actes de la défenderesse et n'est pas pertinent. Au sujet des alinéas c) et d) concernant la constitution de Melling Hogg Robinson Ltd. et la répartition de ses actions entre le groupe Hogg Robinson et la demanderesse, et l'achat des actions de Richards, Melling & Co. par Melling Hogg Robinson, il semble ici également que la demanderesse a déjà produit ces documents dans la liste qu'elle a déposée en vertu de la Règle 447, ou que la défenderesse les a admis en admettant certains paragraphes de la déclaration de la demanderesse. Si la documentation est incomplète, des documents additionnels de la compagnie (par opposition à la correspondance) pourront sans doute être obtenus au cours de l'interrogatoire préalable. L'alinéa e) vise à obtenir les accords conclus entre le groupe Hogg Robinson et la demanderesse concernant le contrôle de Melling Hogg Robinson Ltd. et les documents qui s'y rapportent. Il semble de nouveau qu'on recherche le mobile des actes de la défenderesse, et en l'absence d'allégations de simulation, ces renseignements ne sont pas nécessaires. Par ces motifs, la requête de la défenderesse est rejetée.

En toute déférence, je ne peux souscrire à la décision du juge des requêtes de rejeter la requête de l'appelante visant à obliger l'intimée, par voie d'ordonnance, à établir, déposer et signifier la liste des documents prévue au paragraphe 448(1) des Règles de la Cour fédérale. Comme je l'ai déjà fait remarquer, l'appelante a nié le paragraphe 13 de la déclaration, ce qui soulevait la question du contrôle de R.M.C. À l'alinéa a) de la lettre dont il

the reasons of the Motions Judge (*supra*) asks for "documents relating to negotiations between Hogg Robinson and Plaintiff as to acquisition of Richards, Melling & Co. Ltd." Such documents might well be relevant to the question of control of R.M.C. The request for documents relative to the acquisition of control of R.M.C. connotes wider parameters than "writings or memoranda of any discussions" going to motive. I therefore conclude that the appellant is entitled to have a Rule 448(1) list in respect of any and all such documents. Likewise I think that paragraph (e) of the letter, in asking for all documents and agreements between the Hogg Robinson Group and the respondent respecting control of M.H.R., is asking for documents which might well relate to the issue of control of R.M.C. because of the transactions between the respondent, the Hogg Robinson Group and M.H.R. concerning R.M.C. shares. Accordingly I think the appellant is also entitled to have a Rule 448(1) list in respect of any and all documents which are within the purview of paragraph (e) of subject letter.

I have dealt specifically with the matters described in the letter of April 1, 1982 in respect of which, in my view, the appellant is entitled to Rule 448 discovery. However, Rule 448(1) provides for "a list of the documents . . . relating to any matter in question in the cause . . ." The matters in question or in issue on these pleadings are the allegations of fact contained in paragraphs 13, 15 and 17 of the statement of claim. I think, therefore, that the appellant is entitled to compliance with the provisions of Rule 448(1) in respect of each and every allegation of fact contained in paragraphs 13, 15 and 17 of the statement of claim.

To summarize then the disposition I would propose to make in this appeal: I would dismiss the appeal from paragraph (b) of the order of the Trial Division; I would allow the appeal from paragraph (c) of the order of the Trial Division and order the respondent, pursuant to the provisions of Rule 448(1), within 20 days from the date

est fait mention dans les motifs du juge des requêtes (précitée), on demande [TRADUCTION] «des documents relatifs aux négociations entre Hogg Robinson et la demanderesse concernant l'acquisition de Richards, Melling & Co. Ltd.». Ces documents pourraient fort bien être pertinents pour trancher la question du contrôle de R.M.C. La demande des documents relatifs à la prise de contrôle de R.M.C. a une portée plus étendue que [TRADUCTION] «tout écrit ou compte rendu de discussions» portant sur le mobile des opérations. Je conclus par conséquent que l'appelante a le droit d'obtenir, en vertu du paragraphe 448(1) des Règles, la liste de tous et chacun de ces documents. Je crois également qu'en demandant tous les accords conclus entre le groupe Hogg Robinson et l'intimée concernant le contrôle de M.H.R. et tous les documents s'y rapportant, l'alinéa e) de la lettre requiert des documents qui pourraient fort bien se rapporter à la question du contrôle de R.M.C. en raison des opérations auxquelles ont participé l'intimée, le groupe Hogg Robinson et M.H.R. concernant les actions de R.M.C. Je suis donc d'avis que l'appelante a également le droit d'obtenir, en vertu du paragraphe 448(1) des Règles, la liste de tous les documents qui sont visés par l'alinéa e) de la lettre en question.

Je me suis penché sur les questions énoncées dans la lettre du 1^{er} avril 1982, relativement auxquelles l'appelante a le droit, à mon avis, d'obtenir la communication des documents prévue à la Règle 448. Le paragraphe 448(1) prévoit cependant «une liste des documents . . . qui ont trait à tout point litigieux de l'affaire . . .». Les questions en litige dans le présent débat sont les allégations de faits contenues aux paragraphes 13, 15 et 17 de la déclaration. Je suis par conséquent d'avis que l'appelante a le droit de se prévaloir des dispositions du paragraphe 448(1) des Règles en ce qui concerne chacune des allégations de faits contenues aux paragraphes 13, 15 et 17 de la déclaration.

En résumé, voici les conclusions du présent appel: je rejetterais l'appel de l'alinéa b) du jugement de la Division de première instance, j'accueillerais l'appel de l'alinéa c) du jugement de la Division de première instance et j'ordonnerais à l'intimée, conformément aux dispositions du paragraphe 448(1) des Règles, d'établir, de déposer et

of judgment in this Court, to make and file and serve on the appellant a list of the documents that are or have been in its possession, custody or power relating to each and every allegation of fact contained in paragraphs 13, 15 and 17 of the statement of claim herein and contemporaneously therewith, to make and file an affidavit verifying such a list in Form 21, and to serve a copy thereof on the appellant.

On the questions of costs, I note that the Motions Judge awarded costs to the respondent in respect of the respondent's motion to amend the statement of claim and to strike a portion from the statement of defence as well as in respect of the appellant's motion to file a Rule 448 list. Since success on the appeal is divided, I would make no order as to costs either in this Court or in the Trial Division.

LE DAIN J.: I agree.

KERR D.J.: I agree.

de signifier à l'appelante, dans les 20 jours de la date du présent jugement, une liste des documents qui sont ou ont été en sa possession, sous sa garde ou son autorité et qui ont trait à chacune des allégations de faits contenues aux paragraphes 13, 15 et 17 de la déclaration et en même temps, d'établir et de déposer un affidavit attestant l'exactitude de cette liste (formule 21) et d'en signifier copie à l'appelante.

Quant aux dépens, je note que le juge des requêtes a adjugé les dépens à l'intimée en ce qui concerne la requête de cette dernière visant à modifier la déclaration et à radier une partie de la défense, ainsi qu'en ce qui concerne la requête de l'appelante visant à obtenir le dépôt d'une liste en vertu de la Règle 448. Puisque chacune des parties a partiellement gain de cause dans cet appel, je n'adjugerais aucun dépens ni en appel ni en première instance.

LE JUGE LE DAIN: Je souscris à ces motifs.

LE JUGE SUPPLÉANT KERR: Je souscris à ces motifs.