

T-1957-87

T-1957-87

Lucette Robitaille (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

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

Trial Division, Addy J.—Montréal, November 23, 24; Ottawa, December 19, 1989.

Income tax — Corporations — Liability of liquidated company's directors under Act s. 227.1 for failure to deduct or withhold taxes — Director not held personally liable where, in fact, did not take part in company business and where control of company, to knowledge and with consent of defendant, effectively taken over by bank — S. 227.1 contemplating company acting freely under Board of Directors — Exercise of freedom of choice by directors essential to establish personal liability.

The plaintiff was a nominal director of Placage St-Laurent Limitée which went into liquidation in September 1983, following seizure by a bank of all of its assets. She was the wife of one of the owners of the company and was issued one share and named a director in order to comply with what were thought to be the legal requirements at that time. The plaintiff never took an active part in the management or operations of the company. National Revenue claimed from the plaintiff approximately \$50,000 plus interest pursuant to section 227.1 of the *Income Tax Act* with respect to non-remitted deductions at source from the salaries of employees.

In January 1981, the company's financial situation started to deteriorate and in October 1982, a bank took control of the company and of all payments because it had exceeded its authorized credit. Business was carried on under the control of the bank until liquidation in September 1983. Since it could not recover in full from the company, National Revenue resorted to section 227.1 and, two years after the company had gone out of business, assessed the plaintiff for the amounts due for the months in which the deductions were not made.

This trial involved an appeal from the Tax Court of Canada decision holding the plaintiff liable.

Held, the action should be allowed.

This was the first case to be heard by this Court on the issue of the common law duty of directors of corporations and the degree to which that duty has been extended by codification in taxing statutes. Until recently, the Tax Court had held that there was an absolute duty on the directors to take positive action to ensure that the deductions were properly made. They

Lucette Robitaille (demanderesse)

c.

^a La Reine (défenderesse)RÉPERTORIÉ: ROBITAILLE c. CANADA (1^{re} INST.)

Section de première instance, juge Addy—Montréal, 23 et 24 novembre; Ottawa, 19 décembre 1989.

Impôt sur le revenu — Corporations — Responsabilité encourue sous le régime de l'art. 227.1 de la Loi par des administrateurs d'une société liquidée qui ont omis de déduire ou de retenir des impôts — La responsabilité d'une administratrice n'a pas été considérée comme engagée puisqu'elle n'avait pas réellement pris part aux activités de la compagnie, et puisque le contrôle de la société, à la connaissance de la défenderesse et avec son consentement, était effectivement passé aux mains d'une banque — L'art. 227.1 suppose que la compagnie agit librement par le truchement de son conseil d'administration — La responsabilité personnelle de l'administrateur ne saurait être engagée que s'il jouit d'une liberté de choix.

La demanderesse était administratrice à titre nominal de la société Placage St-Laurent Limitée, dont la liquidation a été entamée en septembre 1983, à la suite de la saisie de tous ses actifs par une banque. Elle était l'épouse de l'un des propriétaires de la société, et on lui a remis une action en la nommant administratrice pour respecter ce que l'on croyait être les exigences de la loi à l'époque. La demanderesse n'a jamais participé activement à la gestion ou aux opérations de la société. Sous le régime de l'article 227.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le ministère du Revenu national a réclamé de la demanderesse les déductions à la source sur le salaire des employés qui ne lui ont pas été remises, soit un montant d'environ 50 000 \$ plus les intérêts.

En janvier 1981, la situation financière de la société a commencé à se détériorer et, en octobre 1982, le crédit autorisé ayant été dépassé, une banque a pris le contrôle de la société et de tous ses paiements. Les activités de la société se sont déroulées sous le contrôle de la banque jusqu'à la liquidation, qui a eu lieu en septembre 1983. Ne pouvant recouvrer de la société le plein montant qui lui était dû, le ministère du Revenu national a eu recours à l'article 227.1 et, deux ans après que la société ait cessé de faire affaire, il a imposé à la demanderesse pour les montants dus à l'égard des mois au cours desquels les déductions n'avaient pas été effectuées.

Le procès en l'espèce concerne un appel interjeté de la décision de la Cour canadienne de l'impôt qui a conclu à la responsabilité de la demanderesse.

Jugement: l'action devrait être accueillie.

L'espèce est la première à mettre en jeu devant cette Cour les obligations que la *common law* impose aux administrateurs de sociétés et la mesure dans laquelle ces obligations ont reçu de l'extension en étant codifiées dans les lois fiscales. Jusqu'à récemment, la Cour de l'impôt a considéré que l'administrateur avait l'obligation absolue de prendre des mesures positives pour

had to prove affirmatively that, both before and after the occurrence, there had been on their part an exercise of care, skill and diligence in the performance of the duties normally incumbent upon a director. This was based on the common law principle that no distinction was to be made between directors whether active or purely nominal. Recently, the Tax Court has been more lenient towards directors. Qualifying as an exemption under subsection 227.1(3) was not the only way to escape liability. This was one of the cases where there were certain exceptional circumstances such that a distinction could and should be made.

The fact that the bank, to the knowledge and with the consent of the defendant, took effective control of the company and assumed sole control over all disbursements constituted a very important circumstance. From then on, the actions of the company regarding the payment or withholding of monies were essentially those of the bank. So even without considering subsection 227.1(3), there could be no liability on the directors under subsection 227.1(1) because it could attach only where the company was freely acting through its Board of Directors. The exercise of freedom of choice on the part of the director is essential in order to establish personal liability.

In the present case, the plaintiff had not one iota of interest in the operation of the company nor did she, at any relevant time, have any knowledge of the situation regarding the non-payment of payroll deductions. Even had she known of the situation, she could not have done anything about it. The defendant, on the other hand, was fully aware of the situation and not only allowed it to continue but also tolerated further non-payments in the hope of keeping the company operating.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Bank Act, S.C. 1980-81-82-83, c. 40, s. 178.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 223(2), 227.1 (as enacted by S.C. 1980-81-82-83, c. 140, s. 124(1)), (1), (3).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Fancy v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1641 (T.C.C.).

REFERRED TO:

Barnett, J. V. v. M.N.R. (1985), 85 DTC 619; [1985] 2 C.T.C. 2336 (T.C.C.); *Fraser, H. (Trustee of) v. M.N.R.* (1987), 87 DTC 250; [1987] 1 C.T.C. 2311; 64 C.B.R. (N.S.) 58; 37 B.L.R. 309 (T.C.C.); *Quantz, C. v. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1201; [1988] 1 C.T.C. 2276 (T.C.C.); *Beutler, O. v. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1286; [1988] 1 C.T.C. 2414 (T.C.C.); *Cybulski, D. J. v. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1531 (T.C.C.); *Moore, R. M. v. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1537 (T.C.C.); *Edmondson, S. G. v. M.N.R.*

s'assurer que les déductions étaient faites régulièrement. Les administrateurs devaient prouver que, aussi bien avant qu'après l'événement concerné, ils avaient agi avec le soin, la diligence et l'habileté voulus en remplissant les fonctions qui sont normalement celles d'un administrateur. L'argument se fonde sur la règle de *common law* selon laquelle il ne faut faire aucune distinction entre les administrateurs, qu'ils soient actifs ou de nom seulement. Dans ses décisions plus récentes, la Cour de l'impôt s'est montrée plus indulgente envers les administrateurs. L'exception prévue au paragraphe 227.1(3) ne constitue pas le seul moyen d'échapper à la responsabilité. L'espèce est de celles présentant certaines situations exceptionnelles dans lesquelles une distinction peut et doit être faite.

Le fait que la banque, à la connaissance et avec le consentement de la défenderesse, a effectivement assumé plein contrôle de tous les débours de la société, constitue une circonstance très importante. À partir de ce moment-là, les actions posés par la société en ce qui concerne le versement ou la retenue de montants d'argent étaient essentiellement celles de la banque. Aussi, même en faisant abstraction du paragraphe 227.1(3), les administrateurs n'auraient aucune responsabilité en vertu du paragraphe 227.1(1) car cette disposition n'envisage que la situation dans laquelle la société agit librement par le truchement de son conseil d'administration. La responsabilité personnelle de l'administrateur ne saurait être engagée que s'il jouit d'une pleine et entière liberté de choix.

Dans la présente espèce, la demanderesse n'avait pas le moindre intérêt dans les opérations de la société, pas plus qu'elle n'a eu, à aucun moment pertinent, la moindre connaissance du défaut de paiement des retenues salariales. Eût-elle été au courant de la situation, elle n'aurait rien pu faire à cet égard. La défenderesse, d'autre part, connaissait bien la situation, et elle a non seulement permis à cet état de choses de continuer mais encore toléré que les défauts de paiement se poursuivent, dans l'espoir de permettre à la société de survivre.

LOIS ET RÈGLEMENTS

Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 223(2), 227.1 (édicte par S.C. 1980-81-82-83, chap. 140, art. 124(1)); (1), (3).
Loi sur les banques, S.C. 1980-81-82-83, chap. 40, art. 178.

JURISPRUDENCE

DÉCISION APPLIQUÉE:

Fancy c. M.N.R. (1988), 88 DTC 1641 (C.C.I.).

DÉCISIONS MENTIONNÉES:

Barnett, J. V. c. M.N.R. (1985), 85 DTC 619; [1985] 2 C.T.C. 2336 (C.C.I.); *Fraser, H. Syndic c. M.N.R.* (1987), 87 DTC 250; [1987] 1 C.T.C. 2311; 64 B.C.R. (N.S.) 58; 37 B.L.R. 309 (C.C.I.); *Quantz, C. c. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1201; [1988] 1 C.T.C. 2276 (C.C.I.); *Beutler, O. c. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1286; [1988] 1 C.T.C. 2414 (C.C.I.); *Cybulski, D. J. c. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1531 (C.C.I.); *Moore, R. M. c. M.N.R.* (1988), 88 DTC 1537 (C.C.I.); *Edmondson, S. G. c. M.N.R.*

(1988), 88 DTC 1542 (T.C.C.); *Merson, K. v. M.N.R.*, (1989), 89 DTC 22 (T.C.C.); *Pilling, D. and H. v. M.N.R.* (1989), 89 DTC 327; [1989] 2 C.T.C. 2037 (T.C.C.); *Michel v. M.N.R.*, 87-1893(IT)/87-1894(IT), St-Onge J., decision dated 21/6/89, T.C.C., not yet reported; *Denis v. M.N.R.*, 87-962(IT)/87-963(IT), Sarchuk J., decision dated 28/8/89, T.C.C., not yet reported; *Gagnon v. M.N.R.*, 87-244(IT), Rip J., decision dated 22/9/89, T.C.C., not yet reported.

COUNSEL:

Wilfrid Lefebvre for plaintiff.
Daniel Marecki for defendant.

SOLICITORS:

Ogilvy, Renault, Montréal, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

ADDY J.: The trial involved an appeal by the plaintiff from a decision rendered by the Tax Court of Canada regarding the application of subsections (1) and (3) of section 227.1 of the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63 (as enacted by S.C. 1980-81-82-83, c. 140, s. 124(1))] which read as follows:

227.1 (1) Where a corporation has failed to deduct or withhold an amount as required by subsection 135(3) or section 153 or 215 or has failed to remit such an amount, the directors of the corporation at the time the corporation was required to deduct or withhold the amount, or remit the amount, are jointly and severally liable, together with the corporation, to pay any amount that the corporation is liable to pay under this Act in respect of that amount, including any interest or penalties related thereto.

(3) A director is not liable for a failure under subsection (1) where he exercised the degree of care, diligence and skill to prevent the failure that a reasonably prudent person would have exercised in comparable circumstances.

The plaintiff was a director of Placage St-Laurent Limitée, a federally incorporated company which went into liquidation on September 2, 1983, following seizure by the Bank of all of its assets.

(1988), 88 DTC 1542 (C.C.I.); *Merson, K. c. M.R.N.* (1989), 89 DTC 22 (C.C.I.); *Pilling, D. et H. c. M.R.N.* (1989), 89 DTC 327; [1989] 2 C.T.C. 2037 (C.C.I.); *Michel c. M.N.R.*, 87-1893(IT)/87-1894(IT), juge St-Onge, décision en date du 21-6-89, C.C.I., encore inédite; *Denis c. M.R.N.*, 87-962(IT)/87-963(IT), juge Sarchuk, décision en date du 28-8-89, C.C.I., encore inédite; *Gagnon c. M.R.N.*, 87-244(IT), juge Rip, décision en date du 22-9-89, C.C.I., encore inédite.

AVOCATS:

Wilfrid Lefebvre pour la demanderesse.
Daniel Marecki pour la défenderesse.

PROCUREURS:

Ogilvy, Renault, Montréal, pour la demanderesse.
Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

Voici les motifs du jugement rendu en français par

LE JUGE ADDY: Le procès en l'espèce concernait un appel interjeté par la demanderesse d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt concernant l'application des paragraphes (1) et (3) de l'article 227.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, chap. 63 (édicte par S.C. 1980-81-82-83, chap. 140, art. 124(1))], qui sont ainsi libellés:

227.1 (1) Lorsqu'une corporation a omis de déduire ou de retenir une somme, tel que prévu au paragraphe 135(3) ou à l'article 153 ou 215, ou a omis de remettre cette somme, les administrateurs de la corporation, à la date à laquelle la corporation était tenue de déduire ou de retenir la somme ou de la remettre, sont conjointement et solidairement responsables, avec la corporation, du paiement de toute somme que la corporation est tenue de payer en vertu de la présente loi à l'égard de cette somme, incluant tous les intérêts et toutes les pénalités s'y rapportant.

(3) Un administrateur n'est pas responsable de l'omission visée au paragraphe (1) lorsqu'il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables.

La demanderesse était administratrice de la société Placage St-Laurent Limitée, une société constituée selon la loi fédérale, dont la liquidation a été entamée le 2 septembre 1983 à la suite de la saisie de tous ses actifs par la Banque.

National Revenue is claiming from the plaintiff pursuant to subsection 227.1(1) for certain non-remitted deductions at source from the salaries of employees the sum of approximately \$20,000 plus accumulated interest for deductions made during the period of September to November 1982 and not remitted and the amount of approximately \$30,000 plus interest for those made during the period of May to September 1983.

The plaintiff's husband, Claude Robitaille and his brother Guy Robitaille, had been in business for some time as joint owners in equal shares of a company known as TransCanada Industries Inc. In 1978, they purchased Placage St-Laurent Limitée, in equal shares. At the time of purchase of the shares they were told by their legal advisers that the law required a minimum of three shareholders and three directors for a federal corporation to operate. In order to conform to that requirement, and at the same time ensure that there would be an equal division, one share was issued to each of the two wives and they were made directors with the two brothers.

The law had in fact been changed in 1978, allowing a federally appointed company henceforth to reduce to one the number of directors. No change in the number of directors was made by the company, possibly because the owners were not aware of the amended legislation.

It was agreed that the plaintiff's husband, Claude, would operate and manage TransCanada while her brother-in-law, Guy, would manage and operate the newly acquired company, Placage St-Laurent Limitée, with any profits or dividends realized from either company being divided equally between the two brothers. This is in fact what happened. The last annual report of the Placage St-Laurent signed in 1981 indicates a 50% ownership of shares in each of the two brothers and none in the name of the wives. The wives are, however, still listed as directors and were in fact still holders of one share each.

En vertu du paragraphe 227.1(1), Revenu national réclame à la demanderesse à l'égard de certaines retenues à la source qui devaient être prélevées sur les salaires des employés et qui n'ont pas été remises un montant d'environ 20 000 \$ plus un intérêt cumulé pour les retenues faites au cours de la période de septembre à novembre 1982, ainsi qu'un montant d'environ 30 000 \$ plus les intérêts pour les retenues faites au cours de la période de mai à septembre 1983.

L'époux de la demanderesse, Claude Robitaille, ainsi que son frère Guy Robitaille, avaient fait affaire pendant une bonne période comme co-propriétaires à parts égales d'une société connue sous le nom de TransCanada Industries Inc. En 1978, ils ont acheté, à parts égales, la société Placage St-Laurent Limitée. À l'époque de l'achat des actions de cette Société, leurs conseillers juridiques les ont avisés que la loi exigeait un minimum de trois actionnaires et de trois administrateurs pour l'exploitation d'une entreprise fédérale. Afin, tout à la fois, de respecter cette exigence et d'assurer l'égalité des participations, les épouses des frères Robitaille ont reçu chacune une action et elles ont été nommées administratrices avec leurs maris.

La loi avait en fait été modifiée en 1978 pour permettre à une société constituée selon la loi fédérale de restreindre à un le nombre de ses administrateurs. Aucun changement n'a été effectué par la société à cet égard, peut-être parce que les propriétaires n'étaient pas au courant des changements apportés à la loi.

Il a été convenu que l'époux de la demanderesse, Claude, exploiterait et dirigerait TransCanada, tandis que son beau-frère, Guy, exploiterait et dirigerait la société nouvellement acquise, Placage St-Laurent Limitée; les profits ou les dividendes de chacune de ces sociétés devaient être partagés également entre les deux frères. C'est ce qui est arrivé. Le dernier rapport annuel de Placage St-Laurent, qui a été signé en 1981, indique que 50 % des actions appartiennent à chacun des deux frères, sans mentionner qu'une seule action soit mise au nom de l'une ou de l'autre des épouses. Celles-ci, toutefois, demeuraient inscrites comme administratrices et continuaient de détenir chacune une action.

Placage St-Laurent normally employed between 42 and 45 persons. In January 1981, however, things began to deteriorate as the number of orders were diminishing. In September 1982 the deductions at source were not forwarded to the Department of National Revenue and the following month the Bank sent a controller to the company who took control over all payments because the company had exceeded its authorized credit. No cheques from then on could be issued, nor in fact were any issued, without the authorization of the controller. From sometime early in 1981, the company had been expecting to receive a federal loan of some \$160,000 provided for the economic expansion of certain companies. The company also applied for and eventually received from the Province of Quebec the sum of \$200,000. The \$200,000 was in fact received at the beginning of 1983. The bank took \$160,000 of these monies and applied it to its debt and authorized the issue of \$40,000 to pay accounts of certain creditors of the company.

At various times throughout the years previous to September 1982, various charges and mortgages against the plant equipment and effectively all assets of the company, had been required by the Bank. Following the taking over of the issuing of cheques in October, the Bank also had on November 2, pursuant to section 178 of the *Bank Act* [S.C. 1980-81-82-83, c. 40], obtained a general assignment of inventories. After the Bank had taken over control of disbursements in October 1982, it did not authorize the reimbursement of salary deductions at source for that month or for the month of November nor for the arrears for September. On January 24, 1983, a demand on third parties was served on the Bank by the Department of National Revenue. Following discussions with the Bank and in anticipation of the advance of certain grants from the federal and provincial governments, the Department, on February 12, 1983, agreed to withdraw its demand in order to allow the business to continue, as the Bank had informed them that if they insisted on payment of their demands, it would be obliged to realize immediately on its securities and effectively close down the business. Henceforth, the Department dealt exclusively with the Bank and the

Placage St-Laurent employait normalement entre 42 et 45 personnes. En janvier 1981, toutefois, les affaires de la société se sont mises à péricliter comme le nombre des commandes diminuait. En septembre 1982, les retenues à la source n'ont pas été acheminées au ministère du Revenu national, et, le mois suivant, un contrôleur de gestion mandaté par la Banque a pris en charge l'administration des paiements de la société, dont le crédit autorisé avait été dépassé. Dès lors, aucuns chèques ne pouvaient être—et, en fait, ne furent—émis sans l'autorisation du contrôleur de gestion. Peu après le début de l'année 1981, la société s'attendait à recevoir un prêt fédéral de quelque 160 000 \$ visant à favoriser la croissance économique de certaines entreprises. La société avait également demandé et, plus tard, obtenu, une somme de 200 000 \$ du gouvernement de la province de Québec. Ces 200 000 \$ ont en fait été reçus au début de l'année 1983. La Banque a prélevé 160 000 \$ sur ces argents pour les appliquer à sa dette, et elle a autorisé la sortie de 40 000 \$ pour payer les comptes de certains créanciers de la société.

Au cours des années ayant précédé septembre 1982, la Banque avait exigé à différentes reprises que des sûretés et hypothèques soient consenties à l'égard du matériel d'usine et, en fait, de tous les actifs de la société. Après avoir pris le contrôle de l'émission des chèques de la compagnie en octobre, la Banque, le 2 novembre, a obtenu une cession générale de ses inventaires conformément à l'article 178 de la *Loi sur les banques* [S.C. 1980-81-82-83, chap. 40]. À la suite de sa prise de contrôle des sorties d'argent en octobre 1982, la Banque n'a autorisé aucune remise des retenues salariales du mois d'octobre ou du mois de novembre, non plus que la remise des arrérages du mois de septembre. Le 24 janvier 1983, une demande formelle à des tiers a été signifiée à la Banque par le ministère du Revenu national. Après que le Ministère eut tenu certaines discussions avec la Banque, qui l'a informé que, dans l'éventualité où il persisterait à exiger paiement, elle serait dans l'obligation de réaliser immédiatement ses sûretés et, en fait, de fermer l'entreprise, et parce qu'il anticipait l'octroi de certaines subventions par les gouvernements fédéral et provincial, le Ministère, le 12 février 1983, a consenti à retirer sa demande pour permettre la survie de l'entreprise. Le Ministère a dès lors

evidence indicates that there was no consultation with the directors. Guy Robitaille was told to obtain orders and see to the operation of the plant. Financial matters were effectively entirely under control of the bank.

In 1983, cheques covering deductions at source from employees' salaries were in fact authorized by the Bank for the months of January to April inclusively, but no cheques were issued for deductions made during May to September.

Although the company's original margin of credit with the Bank had been \$350,000 and this limit had been reached in 1981, by June 1983 \$1,500,000 had been advanced by the bank but the repayment of a good portion of this had been guaranteed by both the federal and provincial governments. The Department of National Revenue was in effect kept advised of the operations and of the financial situation throughout and carried out audits during 1983. In the first week of June of that year, a departmental auditor advised it was impossible for a cheque to be issued to the Department at that time but that the company was expecting a \$160,000 grant and enclosed a copy of a letter from the Bank dated June 9, 1983 confirming that they were expecting to receive the \$160,000 grant during the month of July and requesting that a second demand on third parties which had been served on them on June 2, be removed to allow them to carry on with the business. This apparently was done, or at least no action was taken under it. On November 2, 1983, the Bank took possession of the assets of the company and the latter effectively then went out of business. Since then, the two Robitaille brothers declared personal bankruptcy.

In March 1983, a certificate covering the amount owing by the company had been deposited in the Federal Court pursuant to subsection 223(2) of the [Income Tax] Act and a writ of *fieri facias* was obtained two years later on April 24, 1985. A *nulla bona* return followed and on August 28,

fait exclusivement affaire avec la Banque, et n'a, selon la preuve, tenu aucune consultation avec les administrateurs. Guy Robitaille a reçu instruction d'obtenir des commandes et de voir au bon fonctionnement de l'usine. Les questions financières se trouvaient, dans les faits, entièrement placées sous le contrôle de la Banque.

En 1983, des chèques ont effectivement été autorisés par la Banque à l'égard des retenues à la source prélevées sur les salaires des employés pour les mois de janvier à avril inclusivement, mais aucuns chèques n'ont été émis à l'égard des retenues de la période de mai à septembre.

Bien que la marge de crédit originale de la société auprès de la Banque ait été de 350 000 \$ et que cette limite ait été atteinte en 1981, en juin 1983, une somme de 1 500 000 \$ avait été avancée par la Banque, somme dont le remboursement se trouvait en grande partie garanti aussi bien par le gouvernement fédéral que par le gouvernement provincial. Le ministère du Revenu national a en fait été constamment informé des opérations et de la situation financière de l'entreprise pendant la période envisagée; de plus, il a effectué des vérifications au cours de l'année 1983. Pendant la première semaine du mois de juin de cette année-là, un vérificateur du Ministère a déclaré que l'émission d'un chèque en faveur du Ministère était alors impossible, mais que la société s'attendait à recevoir une subvention de 160 000 \$ au cours du mois de juillet; il joignait à ce document une copie d'une lettre de la Banque en date du 9 juin 1983 confirmant que la subvention de 160 000 \$ était attendue pour le mois de juillet et demandant qu'une seconde demande formelle à des tiers signifiée le 2 juin soit retirée pour permettre la continuation des affaires de la société. Ce retrait semble avoir eu lieu, ou, à tout le moins, aucune mesure n'a été prise pour faire suite à la demande en question. Le 2 novembre 1983, la Banque a pris possession des actifs de la société, qui, effectivement, a alors cessé ses activités. Depuis lors, les deux frères ont déclaré une faillite personnelle.

En mars 1983, un certificat visant le montant dû par la société avait été déposé à la Cour fédérale conformément au paragraphe 223(2) de la *Loi [de l'impôt sur le revenu]*. Deux ans plus tard, le 24 avril 1985, un bref de *fieri facias* était décerné. Une déclaration *nulla bona* a suivi et, le 28 août

1985, a notice of assessment was sent to the plaintiff who immediately objected to it.

At the end of August 1983, there had been an understanding between the Bank and the Department that post-dated cheques would be issued to cover the arrears. They were issued but were not subsequently honoured by the Bank.

The Bank at no time requested personal guarantees from the plaintiff or from any of the directors. The representative of the defendant who was examined for discovery, stated that all negotiations and discussions took place with the Bank since there was no use discussing matters with the directors as the Bank had assumed control and that all the directors would have replied was that the Department had seized the bank accounts and there was nothing they could do about it.

Before the notice of assessment of the plaintiff was sent in August 1985, there was no communication whatsoever between the Department and the plaintiff regarding the debt or regarding the company. The aforementioned notice of assessment was sent to her some two years after the company had gone out of business. It was the first inkling she had of the possibility of liability on her part.

Counsel, in addition to several cases and articles dealing with the common law duty of directors of corporations and the degree to which that duty has been extended by codification in taxing statutes, referred at some length to several articles and to twelve reported cases decided by the Tax Court of Canada since the enactment of the section and also to the as yet unreported case of *Gagnon v. M.N.R.*, appeal 87-244(IT), Rip J., dated September 22, 1989. These apparently are all of the cases decided by that Court on the effects of subsections 227.1(1) and 227.1(3) and they are listed hereunder:

Barnett, J. V. v. M.N.R. (1985), 85 DTC 619; [1985] 2 C.T.C. 2336;

Fraser, H. (Trustee of) v. M.N.R. (1987), 87 DTC 250; [1987] 1 C.T.C. 2311; 64 C.B.R. (N.S.) 58; 37 B.L.R. 309;

1985, un avis de cotisation a été adressé à la demanderesse, qui s'y est immédiatement opposée.

À la fin d'août 1983, la Banque et le Ministère avaient conclu une entente prévoyant que des chèques post-datés seraient émis pour payer les arriérés. Ces chèques ont été émis mais n'ont pas ensuite été honorés par la Banque.

À aucun moment la Banque a-t-elle exigé des garanties personnelles de la demanderesse ou de l'un des autres administrateurs. La personne qui a témoigné au nom de la défenderesse au cours de l'interrogatoire préalable a déclaré que toutes les négociations et discussions en cause ont été tenues avec la Banque parce qu'il était inutile de traiter avec les administrateurs alors que la Banque avait pris le contrôle des affaires de la société; ces derniers auraient simplement répondu que le Ministère avait saisi les comptes de banque et qu'ils ne pouvaient rien y faire.

Avant que l'avis de cotisation de la demanderesse ne soit expédié en août 1985, aucune communication que ce soit n'a eu lieu entre le Ministère et la demanderesse concernant la dette ou concernant la société. L'avis de cotisation qui précède lui a été adressé quelque deux années après que la société ait cessé ses activités. Alors seulement a-t-elle pris conscience de la possibilité qu'elle soit tenue responsable de dettes de la société.

L'avocat, outre plusieurs arrêts et articles ayant trait aux obligations que la *common law* impose aux administrateurs des sociétés et à la mesure dans laquelle ces obligations ont reçu de l'extension en étant codifiées dans les lois fiscales, ont mentionné assez longuement divers articles et douze décisions publiées rendues par la Cour canadienne de l'impôt depuis que l'article a été édicté, ainsi que la décision non encore publiée rendue dans l'affaire *Gagnon c. M.R.N.*, appel 87-244(IT), juge Rip, en date du 22 septembre 1989. Il s'agit là apparemment de toutes les affaires décidées par ladite Cour en ce qui concerne les effets des paragraphes 227.1(1) et 227.1(3), et en voici la liste:

Barnett, J. V. v. M.N.R. (1985), 85 DTC 619; [1985] 2 C.T.C. 2336;

Fraser H. Syndic c. M.R.N. (1987), 87 DTC 250; [1987] 1 C.T.C. 2311; 64 B.C.R. (N.S.) 58; 37 B.L.R. 309;

Quantz, C. v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1201; [1988] 1 C.T.C. 2276;

Beutler, O. v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1286; [1988] 1 C.T.C. 2414;

Cybulski, D. J. v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1531; ^a

Moore, R. M. v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1537;

Edmondson, S. G. v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1542; ^b

Fancy v. M.N.R. (1988), 88 DTC 1641;

Merson, K. v. M.N.R. (1989), 89 DTC 22;

Pilling, D. and H. v. M.N.R. (1989), 89 DTC 327; [1989] 2 C.T.C. 2037; ^c

Michel v. M.N.R., appeals 87-1893(IT)/87-1894(IT), not yet reported decision of His Honour Judge St-Onge of the Tax Court of Canada, dated June 21, 1989.

Denis v. M.N.R., appeals 87-962(IT)/87-963(IT), not yet reported decision of the Hon. Judge Sarchuk of the Tax Court of Canada, dated August 28, 1989. ^d

Two of them, namely, *Fancy v. M.N.R.* and *Beutler, O. v. M.N.R.* are presently under appeal but have not yet been heard. Therefore, the present case is apparently the first one to be heard by our Court. ^e

Although, when dealing with "the degree of care, diligence and skill" to be exercised by "a reasonably prudent person" in "comparable circumstances", each case must necessarily depend on its particular facts, it appears that the Tax Court in its more recent decisions might have been more lenient towards directors than the previous cases, which seemed to insist on a somewhat higher duty, the duty presumably being an absolute one for the director to take positive action, since he or she must, in all cases, regardless of the situation, prove affirmatively that, both before and after the occurrence, there was on his or her part an exercise of care, skill and diligence in the performance of the duties normally incumbent upon a director. The argument is based on the common law principle that no distinction is to be made between directors whether they are active or purely nominal directors. Although that burden would, in the vast majority of cases, fall upon any director seeking to escape liability under subsec-

Quantz, C. c. M.R.N. (1988), 88 DTC 1201; [1988] 1 C.T.C. 2276;

Beutler, O. c. M.R.N. (1988), 88 DTC 1286; [1988] 1 C.T.C. 2414;

Cybulski, D. J. c. M.R.N. (1988), 88 DTC 1531;

Moore, R. M. c. M.R.N. (1988), 88 DTC 1537;

Edmondson, S. G. c. M.R.N. (1988), 88 DTC 1542;

Fancy c. M.R.N. (1988), 88 DTC 1641;

Merson, K. c. M.R.N. (1989), 89 DTC 22;

Pilling, D. et H. c. M.R.N. (1989), 89 DTC 327; [1989] 2 C.T.C. 2037; ^c

Michel c. M.R.N., appels 87-1893(IT)/87-1894(IT), décision encore inédite du juge St-Onge de la Cour canadienne de l'impôt, en date du 21 juin 1989.

Denis c. M.R.N., appels 87-962(IT)/87-963(IT), décision encore inédite du juge Sarchuk de la Cour canadienne de l'impôt en date du 28 août 1989. ^d

Deux de ces décisions, à savoir celles qui ont été rendues dans les affaires *Fancy c. M.R.N.* et *Beutler, O. c. M.R.N.* font actuellement l'objet d'un appel mais elles n'ont pas encore été entendues. Par conséquent, il semble que l'espèce soit la première à être jugée par notre Cour. ^e

Même si, lorsqu'il s'agit du «degré de soin, de diligence et d'habileté» qu'«une personne raisonnablement prudente» doit exercer «dans des circonstances comparables», chaque affaire dépend nécessairement des faits qui lui sont propres, il semble que la Cour canadienne de l'impôt, dans ses décisions les plus récentes, a pu se montrer plus indulgente envers les administrateurs que dans les décisions précédentes, dans lesquelles elle a semblé exiger une obligation un peu plus stricte, l'administrateur ayant l'obligation absolue, semble-t-il, de prendre des mesures positives puisqu'il doit, dans tous les cas, abstraction faite de la situation, prouver qu'aussi bien avant qu'après l'événement concerné, il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté nécessaire en remplissant les fonctions qui sont normalement celles d'un administrateur. L'argument se fonde sur la règle de *common law* selon laquelle il ne faut faire aucune distinction entre les administrateurs, qu'ils soient actifs ou de nom seulement. Bien que dans la ^f

tion 227.1(1) by qualifying as an exemption under subsection 227.1(3), I cannot accept that it is an inflexible rule of universal application regardless of the facts of any case. There exists, as was decided by Chief Judge Couture, of the Tax Court of Canada in the reported case of *Fancy v. M.N.R.* (*supra*), certain exceptional situations where a distinction can and should be made. Be that as it may, the "circumstances" referred to in subsection (3) must be those which, either directly or indirectly, would have an effect on the actions or on the inaction of the person sought to be held liable under subsection (1). The fact that the Bank, to the knowledge of and with the consent of the defendant, from October 1982, effectively assumed sole control over all disbursements of the corporation, constitutes a very important circumstance.

Furthermore, where the effective control of the corporation has been taken over by a bank such as in the case under appeal, without the Bank being requested or invited to do so by the directors, and where the decisions as to what cheques will or will not be issued without consultation with the Board of Directors, are exclusively those of the bank, then from that time the actions of the corporation regarding the payment or withholding of monies are essentially those of the Bank and I would be prepared to hold that, even without considering subsection 227.1(3), there would be no liability on the directors under subsection 227.1(1) because the latter obviously contemplates that the corporation is freely acting through its Board of Directors. The exercise of freedom of choice on the part of the director is essential in order to establish personal liability.

The term "diligence", which is now codified, provides a higher objective standard than that imposed by the common law on directors generally. Although the test is to a large extent an objective one, the question remains, however, what a reasonably prudent person would do in the circumstances in which a director finds himself. These circumstances include subjective elements such as,

grande majorité des cas ce fardeau serait imposé à tout directeur qui cherche à échapper à la responsabilité prévue au paragraphe 227.1(1) en invoquant l'exception prévue au paragraphe 227.1(3), je ne saurais admettre qu'il s'agit d'une règle inflexible d'application universelle, peu importe les faits en cause. Il existe, comme l'a décidé le juge en chef Couture de la Cour canadienne de l'impôt dans la décision publiée rendue dans l'affaire *Fancy c. M.R.N.* précitée, certaines situations exceptionnelles dans lesquelles une distinction peut et doit être faite. Quoi qu'il en soit, les «circonstances» dont il est question au paragraphe (3) doivent être celles qui, directement ou indirectement, auraient une incidence sur les actions ou l'inaction de la personne que l'on veut tenir responsable en vertu du paragraphe (1). Or, le fait que la Banque, à la connaissance et du consentement de la défenderesse, a effectivement assumé plein contrôle de tous les débours de la société, à compter d'octobre 1982, constitue une circonstance très importante.

De plus, lorsqu'une banque a assumé le contrôle effectif d'une société comme c'est le cas en l'espèce, sans que les administrateurs lui aient demandé d'agir de la sorte ni l'aient invité à le faire, et lorsque c'est exclusivement la banque qui décide quels chèques seront ou ne seront pas rédigés sans consultation du conseil d'administration, à partir de ce moment les actions de la société en ce qui concerne le versement ou la retenue des deniers sont essentiellement celles de la banque et je serais disposé à statuer que même abstraction faite du paragraphe 227.1(3), les administrateurs n'auraient aucune responsabilité en vertu du paragraphe 227.1(1) car cette disposition envisage clairement la situation où la société agit librement par le truchement de son conseil d'administration. La responsabilité personnelle de l'administrateur ne saurait être engagée que s'il jouit d'une pleine et entière liberté de choix.

L'expression «diligence» désormais codifiée, introduit une norme objective plus élevée que celle imposée par la *common law* aux administrateurs en général. Bien que le critère applicable soit, dans une large mesure, un critère objectif, la question reste tout de même de savoir ce que ferait une personne raisonnablement prudente dans les circonstances dans lesquelles se trouve l'administra-

degree of education, business knowledge and general ability of the director.

The plaintiff was not ignorant of corporate affairs as she had a small corporation of her own of which she was president and manager. It is probable, therefore, that she was aware at least of some of the general duties of a director.

She was also employed by her husband at TransCanada for general office work involving duties of a receptionist, and some bookkeeping, filing and payroll duties. She never, however, at any time, did any work whatsoever for Placage St-Laurent Limitée, nor did she ever attend any directors' meetings or any other meetings or discussions regarding that company, she never received any dividends or any other remuneration or any other emoluments or monies by way of loan or otherwise. She never carried out any duties or work for the company either as a director, an employee, an agent or otherwise. Although she was employed as aforementioned and received a salary from TransCanada Industries which her husband was managing, she never attended or took part either in any of the meetings of directors of that corporation.

The plaintiff was unaware of the situation regarding the failure to remit deductions until after the affairs of the corporation had been taken over by the Bank. She knew things had been deteriorating because of lack of orders; she had been told of this by her husband but she was not at all aware of the details except to the extent that reports were made by her brother-in-law to her husband and forwarded to TransCanada where she was working.

I find that, except to the extent that any wife might benefit from the financial success of her husband, the plaintiff had not one iota of interest in the operations of Placage St-Laurent Limitée nor did she, at any relevant time, have any knowledge of the situation regarding the non-payment of payroll deductions. Even had she known of the situation, she could not have done anything about

leur. Parmi ces circonstances, se trouvent des éléments subjectifs tels le degré d'éducation, les connaissances en affaires et les capacités générales de l'administrateur.

^a La demanderesse n'était pas sans connaître la marche d'une société car elle avait sa propre petite société, dont elle était présidente et directrice. Il est donc probable qu'elle connaissait au moins quelques unes des obligations générales d'un administrateur.

^b Elle était aussi employée par son mari à TransCanada, où elle faisait un travail de bureau général, remplissant notamment les fonctions de réceptionniste et accomplissant quelques travaux reliés à la tenue de livres, au classement de documents et à la paye. Mais elle n'a toutefois jamais accompli quelque travail que ce soit pour Placage St-Laurent Limitée, pas plus qu'elle n'a jamais assisté aux assemblées des administrateurs ni à d'autres assemblées ou discussions concernant cette société, ni reçu des dividendes ou autre rémunération, émoluments ou deniers par le biais d'un prêt ou autrement. Elle n'a jamais rempli de fonctions ni travaillé pour la société, que ce soit comme administratrice, employée, fondée de pouvoir ou à un autre titre. Bien qu'elle ait été employée comme on l'a dit plus haut et qu'elle ait reçu un salaire de ^c TransCanada Industries que son mari dirigeait, elle n'a jamais assisté ni pris part à aucune des assemblées des administrateurs de cette société.

^d La demanderesse n'a été au courant de l'omission de remettre des déductions qu'une fois les affaires de la société placées entre les mains de la Banque. Elle savait que les choses allaient mal en raison de l'absence de commandes; son mari l'avait prévenue, mais elle ne connaissait pas du tout les détails si ce n'est dans la mesure où des rapports rédigés par son beau-frère à l'intention de son mari étaient adressés à TransCanada, où elle travaillait.

^e Je conclus que sauf dans la mesure où une épouse peut profiter des succès financiers de son mari, la demanderesse n'avait pas le moindre intérêt dans les opérations de Placage St-Laurent Limitée, pas plus qu'elle n'a eu, à aucun moment pertinent, la moindre connaissance du défaut de paiement des retenues salariales. Eut-elle été au courant de la situation, elle n'aurait rien pu faire à

it. The defendant on the other hand, from the outset, was fully aware of the situation and, as stated previously, agreed with the Bank to allow the condition to continue and further non-payments to occur in the hope of keeping the company operating. I do not wish to infer that the actions of the defendant were blame-worthy since it would have been to the advantage of everybody if the business could finally have been saved. The Federal Government itself, independently of the tax situation, in view of the substantial grants made to the company, had a real interest in ensuring its financial survival.

My concern here is obviously limited to the issue of whether the plaintiff should be held responsible for the arrears of payment. In the circumstances of this case, I find that she should not. The plaintiff will therefore be entitled to judgment and to her costs throughout.

cet égard. D'autre part, dès le début, la défenderesse connaissait entièrement la situation, et comme on l'a dit plus haut, elle avait convenu avec la Banque de permettre à cet état de choses et aux défauts de paiement de continuer dans l'espoir de permettre à la société de survivre. Je ne veux pas laisser entendre que la défenderesse a agi de façon blâmable, car il eut été à l'avantage de tous si l'entreprise avait finalement pu être sauvée. Le gouvernement fédéral lui-même, indépendamment de la situation fiscale, avait un intérêt réel à assurer la survivance financière de la société en raison des subventions considérables qu'il lui avait accordées.

Mon souci en l'espèce se limite évidemment à déterminer si la demanderesse devrait être tenue responsable des arriérés de paiement. Dans les circonstances de l'espèce, j'estime qu'elle ne doit pas être tenue responsable. La demanderesse a donc droit à un jugement en sa faveur et à ses frais depuis le début.