

A-142-87

A-142-87

**Her Majesty the Queen (Appellant)**

v.

**Vanguard Coatings and Chemicals Ltd. (Respondent)**

INDEXED AS: VANGUARD COATINGS AND CHEMICALS LTD. v. M.N.R.

Court of Appeal, Pratte, Urie and MacGuigan JJ.—Vancouver, June 8 and 9; Ottawa, July 18, 1988.

*Customs and excise — Excise Tax Act — Power of Minister, under Act s. 34, to determine fair selling price of goods — Minister acted outside statutory jurisdiction in considering only one of at least three relevant criteria — In addition to looking at existence of distributor level comparable to role of respondent's parent company in industry generally, Minister should have considered competitive extrinsic prices and respondent's own cost of sales, mark-up and profit margin in arriving at fair price.*

*Judicial review — Applications to review — Minister determining fair price of goods under s. 34, Excise Tax Act — Whether acting outside statutory jurisdiction by omitting to consider relevant material or without regard to relevant considerations — Determining price by using only one of at least three relevant criteria not fair and reasonable — Determination quashed.*

*Constitutional law — Rule of law — Power of Minister under Excise Tax Act, s. 34, to determine fair selling price of goods — S. 34 not unconstitutional as violating rule of law, notwithstanding no guidelines or directives for exercise of power or right of appeal — Rule of law not including right to appeal — Discretion of Minister to determine fair price not entirely subjective as "fair" always used by law to express objective standards.*

*Constitutional law — Whether delegation to Minister of power under Excise Tax Act, s. 34, to determine fair selling price unconstitutional delegation of discretionary power — American principle of separation of powers inapplicable to constitution based on responsible government — If there is "unconstitutionality", it is without legal consequence.*

*Constitutional law — Charter of Rights — Life, liberty and security — No violation of s. 7, as taxation of corporation no threat to life, liberty and security of person, since concept relates to bodily well-being of natural person.*

**Sa Majesté la Reine (appelante)**

c.

a

**Vanguard Coatings and Chemicals Ltd. (intimée)**

RÉPERTORIÉ: VANGUARD COATINGS AND CHEMICALS LTD. c. M.N.R.

Cour d'appel, juges Pratte, Urie et MacGuigan—Vancouver, 8 et 9 juin; Ottawa, 18 juillet 1988.

*Douanes et accise — Loi sur la taxe d'accise — Pouvoir du ministre de déterminer, sous le régime de l'art. 34, un prix raisonnable de vente de marchandises — Le ministre a outrepassé sa compétence prévue par la loi en examinant seulement un critère pertinent sur au moins trois — Tout en examinant l'existence d'un niveau de distribution comparable au rôle de la société mère de l'intimée dans le secteur d'activité économique en général, le ministre aurait dû examiner les prix externes concurrentiels, le coût des ventes, la marge sur coût d'achat et la marge de profit de l'intimée pour arriver à un prix raisonnable.*

*Contrôle judiciaire — Demandes d'examen — Le ministre s'est fondé sur l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise pour déterminer un prix de marchandises raisonnable — Le ministre a-t-il outrepassé sa compétence en omettant d'examiner des éléments pertinents ou sans tenir compte de considérations pertinentes? — Il n'est pas raisonnable de déterminer un prix en n'utilisant qu'un critère pertinent sur au moins trois — Détermination annulée.*

*Droit constitutionnel — Primauté du droit — Pouvoir du ministre sous le régime de l'art. 34 de déterminer un prix raisonnable de vente de marchandises — L'art. 34 n'est pas inconstitutionnel parce que violant la primauté du droit, malgré l'inexistence de lignes directrices ou directives pour l'exercice du pouvoir, ou d'un droit d'appel — La primauté du droit ne comprend pas le droit d'appel — Le pouvoir discrétionnaire du ministre de déterminer un prix raisonnable n'est pas entièrement subjectif puisque le mot «fair» (raisonnable) est toujours employé par la loi pour exprimer des normes objectives.*

*Droit constitutionnel — La délégation au ministre du pouvoir, prévu à l'art. 34 de la Loi sur la taxe d'accise, de déterminer un prix raisonnable est-elle une délégation inconstitutionnelle de pouvoir discrétionnaire? — Le principe américain de la séparation des pouvoirs ne s'applique pas à une constitution fondée sur un gouvernement responsable — L'«inconstitutionnalité», s'il en est, n'entraîne aucune conséquence juridique.*

*Droit constitutionnel — Charte des droits — Vie, liberté et sécurité — Il n'y a pas eu violation de l'art. 7, puisque l'imposition d'une corporation ne constitue pas une menace à la vie, à la liberté et à la sécurité de la personne, ce concept se rapportant au bien-être physique d'une personne physique.*

The respondent is a finishing paint products manufacturer. It sold practically all of its production to its parent company which, in turn, sold the products to other companies. As required by section 50 of the *Excise Tax Act*, the respondent duly remitted every month the required sales tax based on the manufacturer's selling price in accordance with section 27 of the Act. The price was equivalent to a cost calculated by the respondent plus a 25% mark-up.

After discussions with the respondent, the Minister, acting under section 34 of the Act, determined that the fair selling price should have been the price charged by the parent company to its wholesalers, less allowable discounts, resulting in increased excise tax owing by the respondent.

In establishing the fair price, the Minister did not compare prices of similar products sold by other manufacturers and did not audit the plaintiff's cost of sales, mark-ups and profit margin. The Minister did not consider relevant the respondent's calculation of sales price based on the cost plus percentage mark-up formula. He relied, instead, on his determination that there was no distributor level comparable to the role of the parent company in the industry generally; rather, manufacturers normally sold directly to wholesalers. He concluded that a tax advantage would be afforded the respondent unless the fair price was determined to be the parent company's sale price to its wholesalers.

The Trial Judge quashed the Minister's decision and granted a declaration that section 34 was unconstitutional, as contrary to the rule of law in that it provided for the exercise of discretionary authority unrestrained by rules or guidelines and because there was, at that time, no statutory right of appeal. He also held that the Minister erred in law in determining that "fair price" under section 34 is concerned with price on the basis of commercial relationships rather than the ingredients of the actual selling price between a vendor and purchaser.

*Held*, the appeal should succeed in part. The Trial Judge's decision to quash the order of the Minister should stand.

*Per MacGuigan J.*: There is no basis in precedent nor in the Constitution for the respondent's argument that section 34 contains an unconstitutional delegation of discretionary power. The American constitutional principle of the separation of powers is not applicable to a constitution based on responsible government. As in the *Resolution to Amend the Constitution* reference, if there is "unconstitutionality" it is without legal consequence.

Whether economic security is included in the protection of "liberty" and "security of the person" in section 7 is still open for decision. It is unnecessary to decide that issue in the present case, however, as life, liberty and security of the person are attributed only to natural persons.

Section 34 is not unconstitutional as being repugnant to the rule of law. The text writers suggest that the courts should use

L'intimée est un fabricant de produits de finition appliqués au pinceau. Elle vendait pratiquement toute sa production à sa société mère qui, à son tour, vendait les produits à d'autres sociétés. Ainsi que l'exige l'article 50 de la *Loi sur la taxe d'accise*, l'intimée a dûment remis chaque mois la taxe de vente requise calculée en fonction du prix de vente du fabricant, conformément à l'article 27 de la Loi. Le prix était équivalent au coût calculé par l'intimée et majoré de 25 %.

Par suite de discussions avec l'intimée, le ministre s'est fondé sur l'article 34 de la Loi pour déterminer que le prix de vente raisonnable aurait dû être le prix que la société mère avait fait payer à ses grossistes, moins les rabais applicables, ce qui a fait augmenter la taxe d'accise due par l'intimée.

En établissant le prix raisonnable, le ministre n'a pas comparé les prix des produits semblables vendus par d'autres fabricants, et il n'a pas procédé à la vérification du coût des ventes, de la marge sur coût d'achat et de la marge de profit de la demanderesse. Le ministre n'a pas cru bon de tenir compte du calcul du prix de vente fait par l'intimée, selon la formule du coût majoré d'un taux de marge. Au lieu de cela, il s'est appuyé sur sa détermination qu'il n'existait aucun niveau de distribution comparable au rôle de la société mère dans le secteur d'activité économique en général; selon le ministre, normalement les fabricants vendaient leurs produits directement aux grossistes. Il a conclu que l'intimée se verrait accorder un avantage fiscal à moins de déterminer que le prix raisonnable était le prix de vente que la société mère faisait payer à ses grossistes.

Le juge de première instance a annulé la décision du ministre, et il a accordé un jugement déclaratoire portant que l'article 34 était inconstitutionnel du fait qu'il était contraire au principe de la primauté du droit puisqu'il prévoyait l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire qu'aucune règle ni aucune directive n'entravait, et qu'il n'existait, à l'époque, aucun droit d'appel. Il a également statué que le ministre avait commis une erreur de droit en déterminant que le «prix raisonnable» prévu à l'article 34 devait être fixé en fonction de la réalité commerciale et non en fonction des conditions ayant servi à déterminer le prix de vente entre le vendeur et l'acheteur.

*Arrêt*: l'appel devrait être accueilli en partie. La décision du juge de première instance d'infirmer l'ordonnance du ministre devrait être confirmée.

Le juge MacGuigan: Rien dans la jurisprudence ni dans la Constitution ne permet de faire droit à l'argument de l'intimée selon lequel l'article 34 contient une délégation inconstitutionnelle de pouvoir discrétionnaire. Le principe constitutionnel américain de la séparation des pouvoirs ne s'applique pas à une constitution fondée sur un gouvernement responsable. Comme dans l'affaire *Résolution pour modifier la Constitution*, l'"inconstitutionnalité", s'il en est, n'entraîne aucune conséquence juridique.

La question de savoir si la sécurité économique est incluse dans la protection de la «liberté» et de la «sécurité de la personne» figurant à l'article 7 n'est pas encore tranchée. Il est toutefois inutile de trancher cette question en l'espèce, puisqu'on attribue uniquement aux personnes physiques les éléments vie, liberté et sécurité de la personne.

L'article 34 n'est pas inconstitutionnel parce que contraire au principe de la primauté du droit. Les auteurs de manuels

such notions to establish which is the better of two possible interpretations, not that they should refuse to enforce legislation that is clear. The rule of law has never been taken to include a right to appeal, which is a purely statutory right. The discretion of the Minister to determine a fair price is not entirely subjective, as "fair" and the French *raisonnable*, or reasonable, have always been used by the law to express objective standards.

The *ratio decidendi* of the Supreme Court of Canada in *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, a similar case to that at bar, that a purely administrative decision is not reviewable, has been superseded by the subsequent evolution of the law. There is now no doubt that even purely administrative decisions are amenable to judicial review. As the taxpayer, in this case, was provided with a fair hearing, it is only to be determined whether the Minister acted outside his statutory jurisdiction by omitting to consider relevant material, or by exercising his power without regard to relevant considerations.

The existence of a distributor level in the industry generally is a reasonable inquiry, but to apply that criterion alone is unreasonable. Only by looking at competitive extrinsic prices would it be possible to arrive at a competitive price, which would be a fair price. As well, to determine whether a price was set below cost would require an analysis of the cost of sales, mark-up and profit margin. A construction of the statute which limits itself to only one of at least three relevant criteria cannot be said to be fair or reasonable.

*Per Pratte J.*, dissenting in part: In exercising his discretion under section 34, the Minister did not omit consideration of relevant material or act without regard to relevant considerations. The duty of the Minister is to determine the fair price on which taxes are to be imposed, not the fair price commercially. Where a manufacturer sells his products to a person with whom he is not dealing at arm's length the Minister, in order to decide if the intervention of the parent company artificially lowered the sale price of the products, will survey the industry and determine whether the parent company plays the same role in the marketing of the products as those who purchase similar goods from other manufacturers. Since the Minister found that the normal practice of manufacturers in this industry is to sell directly to wholesalers rather than distributors, he is entitled to infer that the manufacturer has artificially lowered its price by arranging to have its parent company incur the costs of distributing its products, and that it will benefit from an unfair tax advantage unless the tax is imposed on the sale price by the parent company to its wholesalers.

#### STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

*Canadian Charter of Rights and Freedoms*, being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), s. 7.

proposent que les tribunaux doivent utiliser ces notions pour démontrer laquelle des deux interprétations possibles est la meilleure; ils ne laissent pas entendre que les tribunaux devraient refuser d'appliquer un texte législatif qui est clair. La primauté du droit n'a jamais été considérée comme incluant un droit d'appel, qui est strictement une création de la loi. Le pouvoir discrétionnaire du ministre de déterminer un prix raisonnable n'est pas entièrement subjectif, puisque le mot «fair» et le mot «raisonnable» en français ont toujours été utilisés pour exprimer des normes objectives.

Le *ratio decidendi* de l'arrêt de la Cour suprême du Canada dans *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, affaire semblable à l'espèce, selon lequel une décision purement administrative n'est pas susceptible de contrôle judiciaire, n'a plus cours par suite de l'évolution ultérieure du droit. Il ne fait plus de doute que même les décisions purement administratives sont susceptibles de contrôle judiciaire. Puisque, en l'espèce, la contribuable a eu droit à une audition impartiale, il reste seulement à déterminer si le ministre a outrepassé la compétence qu'il tient de la loi en omettant d'examiner des éléments pertinents, ou en exerçant son pouvoir sans tenir compte de considérations pertinentes.

L'existence d'un niveau de distribution dans le secteur d'activité économique en général est une question raisonnable, mais appliquer ce critère seul est déraisonnable. Seuls les prix extrinsèques concurrentiels permettent d'arriver à un prix concurrentiel, qui serait un prix raisonnable. De même, pour déterminer si un prix a été fixé au-dessous du coût exigerait une analyse du coût des ventes, de la marge sur le coût d'achat et de la marge de profit. Une interprétation de la Loi qui ne tient compte que d'un seul critère pertinent sur au moins trois ne saurait être considérée comme juste ni raisonnable.

Le juge Pratte, dissident en partie: En exerçant le pouvoir discrétionnaire qu'il tient de l'article 34, le ministre n'a ni omis d'examiner des éléments pertinents ni agi sans tenir compte de considérations pertinentes. Il incombe au ministre de déterminer le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée, et non le prix juste du marché. Lorsqu'un fabricant vend ses produits à une personne dans des conditions de non-concurrence, le ministre, pour décider si l'intervention de la société mère a artificiellement baissé le prix de vente des produits, doit faire une étude du secteur d'activité économique concerné pour décider si la société mère joue le même rôle dans la commercialisation des produits que ceux qui achètent de semblables marchandises à d'autres fabricants. Puisque le ministre a conclu que les fabricants avaient pour pratique normale, dans ce secteur d'activité économique, de vendre leurs produits directement à des grossistes plutôt qu'à des distributeurs, il peut en déduire que, en prenant des dispositions pour que sa société mère assume les coûts de distribution de ses produits, le fabricant a baissé son prix de façon factice, et qu'il bénéficiera d'un avantage fiscal inéquitable à moins que la taxe ne soit imposée sur le prix de vente que la société mère fait payer à ses grossistes.

#### LOIS ET RÈGLEMENTS

*Charte canadienne des droits et libertés*, qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.),

*Constitution Act, 1867*, 30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) [R.S.C. 1970, Appendix II, No. 5] (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act, 1982*, Item 1).  
*Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13, ss. 27, 34, 50, 51.1, 51.39 (as added by S.C. 1986, c. 9, s. 37).  
*Special War Revenue Act*, R.S.C. 1927, c. 179, s. 98 (as am. by S.C. 1932-33, c. 50, s. 20).

## CASES JUDICIALLY CONSIDERED

## APPLIED:

*Smith, Kline & French Laboratories Limited v. Attorney General of Canada*, [1986] 1 F.C. 274 (T.D.); [1987] 2 F.C. 359 (C.A.); *Ridge v. Baldwin*, [1964] A.C. 40 (H.L.); *R. v. Higgins* (1987), 40 D.L.R. (4th) 600 (Sask. C.A.); *Healey v. Ministry of Health*, [1954] 3 All E.R. 449 (C.A.); *Nicholson v. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 S.C.R. 311; *Martineau v. Matsqui Institution Disciplinary Board*, [1980] 1 S.C.R. 602; *Prince George (City of) v. Payne*, [1978] 1 S.C.R. 458.

## NOT FOLLOWED:

*The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, [1942] S.C.R. 178; 2 DTC 542, reversing [1941] Ex.C.R. 155; 2 DTC 519; *Re Fisherman's Wharf Ltd.* (1982), 40 N.B.R. (2d) 42; 135 D.L.R. (3d) 307 (Q.B.).

## DISTINGUISHED:

*A.L.A. Schechter Poultry Corporation et al. v. United States of America*, 295 U.S. 495 (1935); *Vestey v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2)*, [1980] A.C. 1148 (H.L.); *Krag-Hansen, S. et al. v. The Queen* (1986), 86 D.T.C. 6122 (F.C.A.).

## CONSIDERED:

*Re Resolution to Amend the Constitution*, [1981] 1 S.C.R. 753; *Re Estabrooks Pontiac Buick Ltd.* (1982), 44 N.B.R. (2d) 201 (C.A.); *Reference re Manitoba Language Rights*, [1985] 1 S.C.R. 721; 19 D.L.R. (4th) 1; [1985] 4 W.W.R. 385; *Welsh v. The King*, [1950] S.C.R. 412; *Cooper v. Wandsworth Board of Works* (1863), 143 E.R. 414 (C.P.); *Board of Education v. Rice*, [1911] A.C. 179 (H.L.).

## REFERRED TO:

*Attorney General v. Wilts United Dairies, Limited* (1922), 38 T.L.R. 781 (H.L.); *Gruen Watch Company of Canada Limited et al. v. A.-G. of Canada* (1950), 4 D.T.C. 784 (Ont. S.C.), appealed as *Bulova Watch Co. Ltd. et al. v. Atty.-Gen. of Canada* (1951), 5 D.T.C. 462 (Ont. C.A.); *Singh et al. v. the Minister of Employment and Immigration*, [1985] 1 S.C.R. 177; 17 D.L.R. (4th) 422; 14 C.R.R. 13; *Operation Dismantle Inc. et al. v. The Queen et al.*, [1985] 1 S.C.R. 441; 18 D.L.R. (4th) 481;

art. 7.

*Loi constitutionnelle de 1867*, 30 & 31 Vict., chap. 3 (R.-U.) [S.R.C. 1970, Appendice II, n° 5] (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1).  
*Loi spéciale des revenus de guerre*, S.R.C. 1927, chap. 179, art. 98 (mod. par S.C. 1932-33, chap. 50, art. 20).  
*Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, chap. E-13, art. 27, 34, 50, 51.1, 51.39 (ajouté par S.C. 1986, chap. 9, art. 37).

## b JURISPRUDENCE

## DÉCISIONS APPLIQUÉES:

*Smith, Kline & French Laboratories Limited c. Procureur général du Canada*, [1986] 1 C.F. 274 (1<sup>re</sup> inst.); [1987] 2 C.F. 359 (C.A.); *Ridge v. Baldwin*, [1964] A.C. 40 (H.L.); *R. v. Higgins* (1987), 40 D.L.R. (4th) 600 (C.A. Sask.); *Healey v. Ministry of Health*, [1954] 3 All E.R. 449 (C.A.); *Nicholson c. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 R.C.S. 311; *Martineau c. Comité de discipline de l'Institution de Matsqui*, [1980] 1 R.C.S. 602; *Prince George (Ville de) c. Payne*, [1978] 1 R.C.S. 458.

## DÉCISIONS NON SUIVIES:

*The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, [1942] R.C.S. 178; 2 DTC 542, infirmant [1941] R.C.É 155; 2 DTC 519; *Re Fisherman's Wharf Ltd.* (1982), 40 N.B.R. (2d) 42; 135 D.L.R. (3d) 307 (B.R.).

## DISTINCTION FAITE AVEC:

*A.L.A. Schechter Poultry Corporation et al. v. United States of America*, 295 U.S. 495 (1935); *Vestey v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2)*, [1980] A.C. 1148 (H.L.); *Krag-Hansen, S. et autre c. La Reine* (1986), 86 D.T.C. 6122 (C.A.F.).

## DÉCISIONS EXAMINÉES:

*Renvoi: Résolution pour modifier la Constitution*, [1981] 1 R.C.S. 753; *Re Estabrooks Pontiac Buick Ltd.* (1982), 44 N.B.R. (2d) 201 (C.A.); *Renvoi: Droits linguistiques au Manitoba*, [1985] 1 R.C.S. 721; 19 D.L.R. (4th) 1; [1985] 4 W.W.R. 385; *Welsh v. The King*, [1950] R.C.S. 412; *Cooper v. Wandsworth Board of Works* (1863), 143 E.R. 414 (C.P.); *Board of Education v. Rice*, [1911] A.C. 179 (H.L.).

## DÉCISIONS CITÉES:

*Attorney General v. Wilts United Dairies, Limited* (1922), 38 T.L.R. 781 (H.L.); *Gruen Watch Company of Canada Limited et al. v. A.-G. of Canada* (1950), 4 D.T.C. 784 (C.S. Ont.), faisant l'objet d'un appel sous l'intitulé *Bulova Watch Co. Ltd. et al. v. Atty.-Gen. of Canada* (1951), 5 D.T.C. 462 (C.A. Ont.); *Singh et autres c. Ministre de l'Emploi et de l'Immigration*, [1985] 1 R.C.S. 177; 17 D.L.R. (4th) 422; 14 C.R.R. 13; *Operation Dismantle Inc. et autres c. La Reine et autres*,

59 N.R. 1; 13 C.R.R. 287; *Re B.C. Motor Vehicle Act*, [1985] 2 S.C.R. 486; 24 D.L.R. (4th) 536; 18 C.R.R. 30; *Canada, carrying on business under the firm name and style of Eve Studio et al. v. City of Winnipeg* (1984), 28 Man. R. (2nd) 211 (Q.B.); *R. v. Robson* (1985), 19 D.L.R. (4th) 112 (B.C.C.A.); *Mia v. Med. Services Comm. of B.C.* (1985), 61 B.C.L.R. 273; 17 D.L.R. (4th) 385 (S.C.); *Gershman Produce Co. v. The Motor Transport Board (Man.)* (1985), 36 Man. R. (2nd) 81; 15 C.R.R. 68 (C.A.); *R. v. Neale* (1986), 46 Alta. L.R. (2d) 225; 26 C.R.R.1 (C.A.); *Bassett v. Canada (Government) et al.* (1987), 53 Sask. R. 81; 35 D.L.R. (4th) 537 (C.A.).

[1985] 1 R.C.S. 441; 18 D.L.R. (4th) 481; 59 N.R. 1; 13 C.R.R. 287; *Renvoi: Motor Vehicle Act de la C.-B.*, [1985] 2 R.C.S. 486; 24 D.L.R. (4th) 536; 18 C.R.R. 30; *Canada, carrying on business under the firm name and style of Eve Studio et al. v. City of Winnipeg* (1984), 28 Man. R. (2nd) 211 (B.R.); *R. v. Robson* (1985), 19 D.L.R. (4th) 112 (C.A.C.-B.); *Mia v. Med. Services Comm. of B.C.* (1985), 61 B.C.L.R. 273; 17 D.L.R. (4th) 385 (C.S.); *Gershman Produce Co. v. The Motor Transport Board (Man.)* (1985), 36 Man. R. (2nd) 81; 15 C.R.R. 68 (C.A.); *R. v. Neale* (1986), 46 Alta. L.R. (2d) 225; 26 C.R.R. 1 (C.A.); *Bassett v. Canada (Government) et al.* (1987), 53 Sask. R. 81; 35 D.L.R. (4th) 537 (C.A.).

## AUTHORS CITED

Dicey, A. V. *Introduction to the Study of the Law of the Constitution*, 8th ed. London: MacMillan & Co., 1931.  
 Jones, David Phillip and de Villars, Anne S., *Principles of Administrative Law*, Toronto: The Carswell Company Limited, 1985.  
 Linden, Allen M., *Canadian Tort Law*, 3rd ed. Toronto: Butterworths, 1982.  
 Wade, E. C. S. and Phillips, G. Godfrey *Constitutional Law*, 3rd ed. London: Longman's Green & Co., 1946.  
 Wade, H. W. R., *Administrative Law*, 4th ed. Oxford: Clarendon Press, 1977.

## COUNSEL:

*Johannes A. Van Iperen, Q.C.* and *Barbara A. Burns* for appellant.  
*Craig C. Sturrock* and *W. H. G. Heinrich* for respondent.

## SOLICITORS:

*Deputy Attorney General of Canada* for appellant.  
*Birnie, Sturrock & Co.*, Vancouver, for respondent.

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

PRATTE J. (*dissenting in part*): I have had the privilege of reading the reasons for judgment prepared by my brother MacGuigan J. There is only one point on which I respectfully disagree with him. I am of the opinion that, contrary to what my brother says, the Minister, in exercising his discretion under section 34 of the *Excise Tax Act* [R.S.C. 1970, c. E-13], did not omit to consider relevant material and cannot be said to have acted without regard to relevant considerations.

## DOCTRINE

Dicey, A. V. *Introduction to the Study of the Law of the Constitution*, 8th ed. London: MacMillan & Co., 1931.  
 Jones, David Phillip and de Villars, Anne S., *Principles of Administrative Law*, Toronto: The Carswell Company Limited, 1985.  
 Linden, Allen M., *Canadian Tort Law*, 3rd ed. Toronto: Butterworths, 1982.  
 Wade, E. C. S. and Phillips, G. Godfrey *Constitutional Law*, 3rd ed. London: Longman's Green & Co., 1946.  
 Wade, H. W. R., *Administrative Law*, 4th ed. Oxford: Clarendon Press, 1977.

## e AVOCATS:

*Johannes A. Van Iperen, c.r.* et *Barbara A. Burns* pour l'appelante.  
*Craig C. Sturrock* et *W. H. G. Heinrich* pour l'intimée.

## PROCUREURS:

*Le sous-procureur général du Canada* pour l'appelante.  
*Birnie, Sturrock & Co.*, Vancouver, pour l'intimée.

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

LE JUGE PRATTE (*dissident en partie*): J'ai pris connaissance des motifs de jugement rédigés par mon collègue le juge MacGuigan. Avec tout le respect que je lui dois, je ne suis pas d'accord avec lui sur un seul point. J'estime que, contrairement à ce qu'a dit mon collègue, le ministre, dans l'exercice du pouvoir discrétionnaire qu'il tient de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* [S.R.C. 1970, chap. E-13], n'a pas omis d'examiner des éléments pertinents, et qu'on ne saurait dire qu'il a agi sans tenir compte de considérations pertinentes.

It is important to recall first that, as the reasons of the majority in *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, [1942] S.C.R. 178; 2 DTC 542 make clear, the power of the Minister, under section 34, is not to determine “what would be a fair price commercially or in view of the competition or the lack of it” but what is, in his view, “the fair price on which the taxes should be imposed.” This being said, as I understand the evidence, the Minister’s view is that there are two different situations where a manufacturer may sell his products at less than the fair price on which the tax should be imposed. There is, first, the case of the manufacturer who sells his goods at a loss or at a price insufficient to earn him a reasonable profit. Clearly, in such a case, the Minister cannot reach any conclusion without auditing the manufacturer’s cost of sales, mark-up and profit margin. But we are not concerned with such a situation.

The second situation is that of the manufacturer who sells his products to a person with whom he is not dealing at arm’s length. That is the case here: the respondent is the wholly owned subsidiary of Flecto Coatings Ltd. and it sells to that company the products that it manufactures. In such a situation, the intervention of the parent company is somewhat artificial since, in a sense, the company that deals with its wholly owned subsidiary is dealing with itself. For that reason the Minister, in those circumstances, deems it necessary to investigate whether the intervention of the parent company, by artificially lowering the sale price of the manufactured product, results in an unfair tax advantage to the taxpayer. The Minister will easily reach the conclusion that there is no such unfairness if he finds that the manufacturing company, apart from selling to its parent company, also sells to third parties and that the products are sold at the same price to all purchasers. However, where, as in this case, the manufacturing company sells substantially all its production to its parent company, the Minister, in order to decide if the intervention of the parent company artificially lowered the sale price of the products, will survey the industry and determine whether the parent company plays the same role in the marketing of the products as those who purchase similar goods from

Il importe de se rappeler tout d’abord que, comme le précisent les motifs de la majorité dans l’affaire *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, [1942] R.C.S. 178; 2 DTC 542, le pouvoir du ministre prévu à l’article 34 ne consiste pas à déterminer [TRADUCTION] «ce qui serait le juste prix du marché ou compte tenu de l’existence ou l’absence de concurrence», mais ce qui est, à son avis «le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée». Cela dit, le point de vue du ministre, selon mon interprétation de la preuve, est qu’il existe deux différentes situations où un fabricant peut vendre ses produits au-dessous du prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée. C’est tout d’abord le cas du fabricant qui vend ses marchandises à perte ou à un prix insuffisant pour qu’il gagne des bénéfices raisonnables, auquel cas le ministre ne saurait, à l’évidence, tirer de conclusion sans procéder à la vérification du coût des ventes, de la marge sur coût d’achat et de la marge de profit du fabricant. Mais ce cas ne nous concerne pas.

Il y a en deuxième lieu le cas du fabricant qui vend ses produits à une personne dans des conditions de non-concurrence. C’est le cas en l’espèce: l’intimée est la filiale en propriété exclusive de Flecto Coatings Ltd., et elle vend à celle-ci les produits qu’elle fabrique. Dans une telle situation, l’intervention de la société mère est quelque peu artificielle puisque, dans un sens, la société qui traite avec sa filiale en propriété exclusive traite avec elle-même. C’est pour cette raison que le ministre juge, dans ces circonstances, nécessaire de faire enquête pour savoir si l’intervention de la société mère, qui consiste à baisser le prix de vente du produit fabriqué, entraîne un avantage fiscal inéquitable pour le contribuable. Il sera facile pour le ministre de conclure à l’inexistence d’une telle injustice s’il constate que les acheteurs des produits de la société fabricante sont à la fois la société mère et des tiers, et que les produits sont vendus au même prix pour tous les acheteurs. Toutefois, lorsque, comme en l’espèce, substantiellement toute la production de la société fabricante est destinée à la société mère, le ministre, pour décider si l’intervention de la société mère a artificiellement baissé le prix de vente des produits, doit faire une étude du secteur d’activité économique concerné pour déterminer si la société mère joue le même rôle dans la commercialisation des produits

other manufacturers. For instance, if, as in the present case, the parent company to which the manufacturer sold its products acted as a distributor who purchased in order to re-sell to wholesalers, the Minister will investigate whether, in the same sector of the industry, manufacturers normally sell their products to distributors. If he finds, as he did in this case, that the normal practice of the manufacturers is to sell directly to wholesalers rather than sell to distributors, he will be entitled to infer that, by arranging to have its parent company incur the costs of distributing its products, the manufacturer has artificially lowered its costs and that it will benefit from an unfair tax advantage unless the tax is imposed on the price at which the goods are sold by the parent company to the wholesalers rather than by the manufacturer to the parent company. In order to reach such a conclusion, the Minister, in my view, does not have to consider the cost, mark-up and profit margin of the manufacturer; he does not have, either, to take into account the prices of similar products sold by other manufacturers. In the circumstances, those factors appear to me to be clearly irrelevant and, in my view, the Minister correctly ignored them since they could not help him in making his decision.

I would therefore allow the appeal, set aside the judgment of the Trial Division and dismiss the respondent's action with costs in both Courts.

\* \* \*

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

MACGUIGAN J.: This appeal, from a judgment of Muldoon J. of October 17, 1987 [[1987] 1 F.C. 367], relates entirely to section 34 of the *Excise Tax Act*, which reads as follows:

34. Where goods subject to tax under this Part or under Part III are sold at a price that in the judgment of the Minister is less than the fair price on which the tax should be imposed, the Minister has the power to determine the fair price and the taxpayer shall pay the tax on the prices so determined.

Section 34, concerning as it does the fair price on which tax should be imposed, relates back to sub-

que ceux qui achètent de semblables marchandises à d'autres fabricants. Par exemple, si, comme en l'espèce, la société mère à qui le fabricant vendait ses produits a agi en tant que distributeur et a acheté ceux-ci pour les revendre à des grossistes, le ministre fera enquête pour savoir si, dans le même secteur d'activité économique, les fabricants vendent normalement leurs produits à des distributeurs. S'il constate, comme il l'a fait en l'espèce, que les fabricants ont pour pratique normale de vendre leurs produits directement à des grossistes plutôt qu'à des distributeurs, il peut en déduire que, en prenant des dispositions pour que sa société mère assume les coûts de distribution de ses produits, le fabricant a baissé ses coûts de façon factice et qu'il bénéficiera d'un avantage fiscal inéquitable à moins que la taxe ne soit imposée sur le prix des marchandises vendues par la société mère aux grossistes plutôt que sur celui que le fabricant fait payer à la société mère. Pour parvenir à une telle conclusion, j'estime que le ministre n'a pas à examiner le coût, la marge sur coût d'achat et la marge de profit du fabricant. Il n'a pas non plus à tenir compte des prix des produits semblables vendus par d'autres fabricants. Dans les circonstances, j'estime qu'il est clair que ces facteurs ne sont pas pertinents et que c'est à juste titre que le ministre n'en a pas tenu compte puisqu'ils ne pouvaient l'aider à rendre sa décision.

En conséquence, je serais d'avis d'accueillir l'appel, d'infirmer le jugement de première instance et de rejeter l'action de l'intimée avec dépens devant les deux instances.

\* \* \*

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

LE JUGE MACGUIGAN: Le présent appel, formé contre un jugement rendu le 17 octobre 1987 par le juge Muldoon [[1987] 1 C.F. 367], porte entièrement sur l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*, qui est ainsi rédigé:

34. Lorsque des marchandises frappées de taxe en vertu de la présente Partie ou de la Partie III sont vendues à un prix qui, de l'avis du Ministre, est inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée, le Ministre a le pouvoir de fixer le prix raisonnable, et le contribuable doit acquitter la taxe sur le prix ainsi fixé.

L'article 34 concernant le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée se rapporte au

section 27(1), which imposes a sales tax on the sale price of all goods "produced or manufactured in Canada."

The parties agreed on the facts, as set out in their agreed statement of facts, which I take from the reasons for judgment of the Trial Judge (at pages 374-377) adapted to reflect the positioning of the parties on the appeal:

1. The Respondent is a body corporate duly incorporated pursuant to the laws of the Province of British Columbia. The Respondent was incorporated in July of 1981. Reasons for incorporation were provided to Revenue Canada. At all material times the Respondent was engaged in the business of manufacturing finishing paint products applied by brush, including clears, stains and enamels.

2. The Respondent is a licensed manufacturer under the *Excise Tax Act*.

3. Although the Respondent solicited orders from other customers, all of the products manufactured by it, with the exception of 2,000 gallons sold to one customer, were sold to Flecto Coatings Ltd. ("Flecto") which constituted less than 2% of the Plaintiff's manufactured products.

4. The Respondent remitted sales tax every month on all sales of such products as required by section 50 of the *Excise Tax Act*. The tax remitted was based on the manufacturer's selling price in accordance with section 27 of the Act.

5. The Respondent is wholly owned by Flecto which, for the period August to December, 1981 (period of time of fair price determination) and thereafter carried on business as a distributor of said goods purchased from the Respondent and of similar paint in aerosol cans manufactured by independent third parties.

6. Prior to the incorporation of the Respondent in 1981 Flecto purchased under contract the bulk of its brush paint goods from Bute Chemical, Reichold Chemical and KG Packaging as well as purchased all of its aerosol paint products from KG Packaging. Subsequent to the incorporation of the Respondent, the Respondent purchased all of its aerosol paint products from Spray-on.

7. For several years Flecto was considered by the Minister of National Revenue ("the Minister") to be a distributor of the brush paint goods in issue manufactured by others and sold in bulk to Flecto. On January 1, 1981 the *Excise Tax Act* was amended to alter the definition of marginal manufacturing such that Flecto was considered by Revenue Canada and paid sales tax as a deemed manufacturer of the brush paint goods in issue.

8. After incorporation of the Respondent, Flecto purchased under written contract all said brush paint products from the Respondent at a price based on the formula set out in Exhibit 6. During the four month period August to December, 1981, inclusive, Flecto purchased the brush paint products in issue from the Respondent at a price equivalent to a cost calculated by the Respondent plus 25% markup.

paragraphe 27(1), qui impose une taxe de vente sur le prix de vente de toutes marchandises «produites ou fabriquées au Canada».

a Les parties ont convenu des faits, donnés dans leur exposé conjoint des faits, que je prends dans les motifs de jugement du juge de première instance (aux pages 374 à 377) et que j'ai adaptés pour qu'ils reflètent la qualité des parties en appel:

b [TRADUCTION] 1. L'intimée est une société commerciale constituée en vertu des lois de la province de la Colombie-Britannique. Elle a été constituée en juillet 1981. Les motifs de sa constitution ont été donnés à Revenu Canada. Pendant toute la période en cause, l'intimée fabriquait des produits de finition appliqués au pinceau, notamment des vernis, des teintures ou des émaux.

2. L'intimée est un fabricant muni de licence en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*.

3. Bien que l'intimée ait essayé d'obtenir des commandes d'autres clients, tous les produits qu'elle fabrique, à l'exception de 2,000 gallons vendus à un autre client et représentant moins de 2% de sa production, ont été vendus à Flecto Coatings Ltd. (ci-après désignée «Flecto»).

4. L'intimée versait tous les mois la taxe de vente relative à toutes les ventes de ces produits, comme le prévoit l'article 50 de la *Loi sur la taxe d'accise*. La taxe versée était calculée en fonction du prix de vente du fabricant, conformément à l'article 27 de la Loi.

5. Flecto est le propriétaire exclusif de l'intimée; d'août à décembre 1981 (période de fixation du prix raisonnable) et par la suite, elle faisait affaire à titre de distributeur des marchandises achetées à l'intimée ainsi que d'autres peintures semblables vendues en aérosol et fabriquées par des tiers indépendants.

6. Avant la constitution de l'intimée en 1981, Flecto achetait la plus grande partie de ses produits appliqués au pinceau en vertu d'un contrat avec Bute Chemical, Reichold Chemical et KG Packaging, et achetait tous ses produits en aérosol à KG Packaging. Après la constitution de l'intimée, celle-ci achetait tous ses produits en aérosol de Spray-On.

7. Pendant plusieurs années, le ministre du Revenu national (ci-après désigné «le Ministre») a considéré Flecto comme un distributeur des produits appliqués au pinceau en cause, fabriqués par d'autres et vendus en vrac à Flecto. Le 1<sup>er</sup> janvier 1981, la *Loi sur la taxe d'accise* a été modifiée, notamment la définition de fabrication marginale, de sorte que Flecto était considérée par Revenu Canada comme un fabricant réputé et payait la taxe de vente à ce titre, à l'égard des produits appliqués au pinceau en cause.

8. Après la constitution de l'intimée, Flecto achetait en vertu d'un contrat écrit tous ces produits appliqués au pinceau de l'intimée, à un prix calculé selon la formule établie à la pièce 6. Pendant les quatre mois en question, d'août à décembre 1981 inclusivement, Flecto a acheté les produits en cause de l'intimée, à un prix équivalent au coût calculé par l'intimée et majoré de 25%.

9. Flecto, at all material times, in turn, sold all of the said products that it distributed to five wholesale companies situated in Canada.

10. By letter dated October 16, 1981 from Revenue Canada, Excise Branch, Pacific Region, the Respondent was advised of a proposal regarding fair price for tax.

11. The Respondent was advised by letter dated May 5, 1982 from Revenue Canada of the amount of tax and penalty owing for the period August 1, 1981 to December 31, 1981.

12. The Respondent, by letter dated May 14, 1982, objected to the said proposal regarding fair price.

13. Further submissions were made by the Respondent to Revenue Canada, Excise Branch Pacific Region, and further correspondence was received by the Respondent from that office.

14. The Respondent was given full opportunity to make submissions to the Minister regarding the proposal to make a determination of fair price under section 34 of the *Excise Tax Act* and in fact numerous submissions were made to the Minister regarding competitors (including imported goods), the definition of what constitutes the industry and marketing levels.

15. Acting under section 34 of the *Excise Tax Act* and on the advice of his Deputy Minister, the Minister, on October 27, 1983, made a determination that the "fair price" of said brush goods manufactured by the Respondent and sold to Flecto during the period August to December 1981 was Flecto's selling price to the said wholesalers less allowable discounts or deductions in accordance with ET [i.e., Excise Tax] memoranda and other policy . . . .

16. In arriving at his decision, the Minister did not compare prices of similar products sold by other manufacturers in Canada and did not audit the Respondent's cost of sales, mark-up and profit margin. The Minister did not consider relevant to this determination of the Respondent's calculation of sales price based on the cost plus percentage mark-up formula. The Minister did consider as relevant the volume and sales levels of other manufacturers in relation to a distributor level and the determination of the existence of a distributor level.

17. With respect to the existence of a distributor level the Minister conducted a survey of the industry. The Respondent has not seen this survey although an application was made to this Honourable Court in Chambers for disclosure of same as part of the discovery process. The Minister considered that this was a specified public interest within the meaning of section 36.1 of the *Canada Evidence Act* which position was accepted by the Honourable Chambers Judge.

18. The Minister's said determination of fair price was based on "tax equity" and to prevent an "unfair advantage" in the industry.

19. Although the Minister was made aware of certain facts regarding the period of time prior and subsequent to the fair price determination period such facts were not considered relevant by the Minister. This is because the Minister has considered that "fair price determinations are established on the conditions that prevail during the period of the determination and not some past or future conditions or circumstances".

9. Pendant toute l'époque en cause, Flecto vendait à son tour tous ces produits qu'elle distribuait à cinq grossistes installés au Canada.

10. Dans une lettre datée du 16 octobre 1981, la Direction de l'accise de Revenu Canada, pour la région du Pacifique, faisait part à l'intimée d'une proposition relative au prix raisonnable aux fins de taxe.

11. Dans une lettre datée du 5 mai 1982, Revenu Canada avisait l'intimée du montant des taxes et des pénalités dues pour la période du 1<sup>er</sup> août au 31 décembre 1981.

12. L'intimée s'est opposée à ladite proposition relative au prix raisonnable, par lettre en date du 14 mai 1982.

13. L'intimée a fait d'autres suggestions à la Direction de l'accise de Revenu Canada, pour la région du Pacifique, et elle a reçu de la correspondance de cette dernière.

14. L'intimée a eu la possibilité de présenter ses prétentions au Ministre, à l'égard de la proposition de fixation d'un prix raisonnable, en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*; en effet, elle a fait de nombreuses allégations devant le Ministre au sujet des concurrents (y compris les marchandises importées), de la définition d'«activité économique» et des paliers commerciaux.

15. Agissant conformément à l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* et sur la recommandation de son sous-ministre, le ministre a décidé, le 27 octobre 1983, que le «prix raisonnable» des marchandises appliquées au pinceau, fabriquées par l'intimée et vendues à Flecto pendant la période d'août à décembre 1981, était le prix de vente de Flecto aux grossistes, moins les rabais ou réductions applicables, en conformité avec les notes de service et autres politiques relatives à la taxe d'accise . . . .

16. Pour rendre sa décision, le Ministre n'a pas comparé les prix de produits semblables vendus par d'autres fabricants au Canada et n'a pas procédé à la vérification du coût des ventes, de la marge sur coût d'achat et de la marge de profit de l'intimée. Le Ministre n'a pas cru bon de tenir compte du calcul du prix de vente fait par l'intimée, selon la formule du coût majoré d'un taux de marge. Le Ministre a pris en considération les chiffres et le volume de vente d'autres fabricants, par rapport à ceux des distributeurs et à la détermination de l'existence de ces derniers.

17. Le Ministre a mené une enquête dans ce secteur d'activité économique, à l'égard de l'existence d'un niveau des distributeurs. L'intimée n'a pas vu les résultats de cette enquête même si elle a demandé à cette Cour d'y avoir accès, dans le cadre de l'interrogatoire préalable. Le Ministre a jugé qu'il s'agissait de raisons d'intérêt public déterminées, au sens de l'article 36.1 de la *Loi sur la preuve au Canada*, ce que le juge en chambre a accepté.

18. La fixation du prix raisonnable faite par le Ministre était fondée sur la «justice fiscale» et avait pour but d'éviter un «avantage inéquitable», au sein de ce secteur économique.

19. Même si le ministre a pris connaissance de certains faits relatifs à la période précédant et suivant la période de fixation du prix raisonnable, il n'a pas cru bon d'en tenir compte. C'est que le Ministre a jugé que [TRADUCTION] «la fixation du prix raisonnable est fondée sur les conditions en vigueur durant la période de fixation et non sur les conditions ou circonstances passées ou futures».

20. There are no regulations regarding the delegation of the Minister's power under section 34 of the Act. In this case the Minister himself made the subject determination of fair price.

21. There are no definitive guidelines or criteria for the Minister as to what he is to consider when making a determination of fair price. The Minister, however, with respect to marketing levels, has adopted a general guideline that 15% of the sales in an industry should be to an independent distribution system before a distribution level can be considered to exist for the purposes of the *Excise Tax Act*. Since, however, each case depends upon its own facts the 15% requirement may not always be necessary and in a specific fair price situation 10% or sometimes less to independents may be representative after all competitive circumstances are considered.

22. After making the said fair price determination the Department of National Revenue, Excise Branch, advised the Respondent in writing of the amount owing for the period August to December of 1981 and demanded payment.

23. Since the Respondent commenced litigation disputing the said fair price determination the Minister agreed to refrain from taking execution proceedings and no such execution proceedings have in fact been taken.

24. The Respondent disagrees with the Minister on the facts relating to the nature of the business, what constitutes the industry, what constitutes similar products and similar packaging and the marketing levels for the said products.

25. Flecto, since 1981, has continued to purchase the aforesaid brush goods from the Respondent, however, no further determinations of "fair price" have been made by the Minister pending this appeal with respect to all or any parts of the period of time since January 1, 1982 to date.

The only evidence at the trial in addition to this agreed statement of facts was the testimony of Philippe Claude Hannan ("Hannan"), Director of the Policy and Legislation Directorate of the Excise Branch of the Department of National Revenue, which is found in the transcript of verbal testimony ("T").

The Trial Judge held for the plaintiff/respondent on two principal grounds: (1) that section 34 was unconstitutional at the time of the Minister's determination of fair price on October 27, 1983,<sup>1</sup> as repugnant to the rule of law; (2) that the Minister erred in law in determining that "fair price" under section 34 is concerned with price on the basis of commercial relationships rather than

<sup>1</sup> The Trial Judge limited his order as to unconstitutionality to the particular date of the Minister's decision herein because of the fact that the *Excise Tax Act* was amended in 1986 to provide for a right of appeal from a ministerial assessment or determination: S.C. 1986, c. 9 [s. 37].

20. Aucun règlement ne porte sur la délégation des pouvoirs du Ministre en vertu de l'article 34 de la Loi. En l'espèce, le Ministre a fixé lui-même le prix raisonnable en cause.

21. Le Ministre ne dispose d'aucune directive ou critère définitif pour savoir ce dont il faut tenir compte en fixant un prix raisonnable. Quant au palier commercial, le Ministre a cependant adopté un principe général portant que 15 % des ventes d'un secteur d'activité économique doivent aller à un système indépendant de distributeurs avant qu'on puisse considérer qu'un niveau de distributeurs existe aux fins de la *Loi sur la taxe d'accise*. Toutefois, puisque chaque cas est jugé selon les faits, les 15 % prévus ne sont pas toujours nécessaires et dans certains cas, 10 %, et même moins pour les indépendants, peuvent être un taux représentatif, compte tenu de toutes les conditions de concurrence.

22. Après avoir fixé le prix raisonnable susmentionné, la Direction de l'accise au ministère du Revenu national a informé l'intimée par écrit de la somme due pour la période d'août à décembre 1981 et en a exigé le paiement.

23. Puisque l'intimée a intenté des poursuites pour contester la fixation du prix raisonnable en cause, le Ministre a accepté de ne pas faire exécuter sa décision et aucune exécution n'est en cours.

24. L'intimée et le ministre sont en désaccord sur les faits relatifs au caractère de l'entreprise, sur ce qui constitue le secteur d'activité économique en cause, les produits et les emballages semblables, ainsi que sur les paliers commerciaux de ces produits.

25. Depuis 1981, Flecto a continué d'acheter à l'intimée les produits appliqués au pinceau mais le Ministre n'a fait aucune autre fixation de «prix raisonnable» à l'égard de la période débutant le 1<sup>er</sup> janvier 1982 jusqu'à nos jours, en attendant l'issue du présent appel.

Le seul élément de preuve fourni au procès, à part cet exposé conjoint des faits, réside dans la déposition de Philippe Claude Hannan («Hannan»), directeur, législation et politiques, Direction de l'accise, au ministère du Revenu national. Ce témoignage figure dans la Transcription du témoignage oral («T»).

Le juge de première instance a statué en faveur de l'intimée pour les deux motifs principaux suivants: 1) l'article 34 était inconstitutionnel au moment où le ministre a fixé, le 27 octobre 1983, le prix raisonnable<sup>1</sup>, parce que contraire au principe de la primauté du droit; 2) le ministre a commis une erreur de droit lorsqu'il a décidé que le «prix raisonnable» prévu à l'article 34 doit être

<sup>1</sup> Le juge de première instance a limité son ordonnance sur l'inconstitutionnalité à la date particulière de la décision du ministre en l'espèce, parce que la *Loi sur la taxe d'accise* a été modifiée en 1986 pour prévoir le droit d'interjeter appel d'une cotisation ou d'une détermination du ministre: S.C. 1986, chap. 9 [art. 37].

the ingredients of the actual selling price between a vendor and purchaser. He issued a declaration on both grounds, as well as on several other points which arise only incidentally, if at all, on this appeal.

I shall deal first with the constitutional questions in issue and, subsequently, with the administrative law issue.

\* \* \*

After having earlier made the point that the rule of law was implicitly guaranteed by the Preamble to the *Constitution Act, 1867* [30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) [R.S.C. 1970, Appendix II, No. 5] (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act 1982*, Item 1)] in its reference to "a Constitution similar in Principle to the that of the United Kingdom" (see *Reference re Alberta Statutes* (the *Alberta Press* case), [1938] S.C.R. 100) and explicitly protected by the Preamble to the *Canadian Charter of Rights and Freedoms* [being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act, 1982*, 1982, c. 11 (U.K.)] ("the Charter"), the Trial Judge's constitutional analysis of section 34 was as follows (at pages 394-397):

[I]t may be seen that section 34 of the *Excise Tax Act* is no paradigm of the rule of law. It is, indeed, so contrary to the rule of law that it can surely be declared to be unconstitutional. It accords arbitrary administrative discretion, without any guidelines or directives, to the Minister whose determination is not subject to any objective second opinion as is inherent in an appeal provision. Even if, in fact and theory, section 34 does not transgress the specific rights and freedoms proclaimed in the Charter, that constitutional document itself, in section 26, claims no monopoly in the promulgation of Canadians' other existing rights and freedoms. The rule of law is a central principle of our Constitution and it is transgressed by section 34.

The rule of law existed in our Constitution long before the entrenchment of the Charter. Therefore, ill conceived laws could well have run afoul of the rule of law, or evinced a vagueness to be exploited by the Crown's servants, and can still exhibit those characteristics, without engaging the Charter or the Bill of Rights.

By levying his determination of "fair price" against Vanguard, the Minister at a stroke of the pen imposes a heavy burden of tax debt. Since the Minister did not agree with

fixé en fonction de la réalité commerciale et non en fonction des conditions ayant servi à déterminer le prix de vente réel entre le vendeur et l'acheteur. Il a rendu un jugement déclaratoire portant sur ces deux motifs et sur plusieurs points qui ne sont soulevés qu'incidemment, si tant est, dans le présent appel.

Je vais statuer tout d'abord sur les questions constitutionnelles litigieuses et ultérieurement sur la question de droit administratif.

\* \* \*

Après avoir antérieurement fait remarquer que la primauté du droit était implicitement garantie par le préambule de la *Loi constitutionnelle de 1867* [30 & 31 Vict., chap. 3 (R.-U.) [S.R.C. 1970, Appendice II, n° 5] (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1)] dans son renvoi à «une constitution reposant sur les mêmes principes que celle du Royaume-Uni» (voir *Reference re Alberta Statutes* (l'affaire *Alberta Press*), [1938] R.C.S. 100) et explicitement protégée par le préambule de la *Charte canadienne des droits et libertés* [qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.)] («la Charte»), le juge de première instance a procédé à une analyse constitutionnelle de l'article 34 (aux pages 394 à 397):

On peut conclure que l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* n'est pas un modèle d'application du principe de la primauté du droit. De fait, il contrevient tellement à cette règle qu'il peut certainement être déclaré inconstitutionnel. Il confère au ministre des pouvoirs administratifs discrétionnaires de nature arbitraire, sans aucune directive ou ligne directrice, et la décision de ce dernier n'est assujettie à aucune autre opinion objective comme dans le cas d'un droit d'appel. Même si, en fait et en théorie, l'article 34 ne viole pas les droits et libertés proclamés par la Charte, l'article 26 prévoit bien que ce document constitutionnel ne constitue pas la seule source des droits et libertés des Canadiens. La primauté du droit est un principe fondamental de notre constitution et l'article 34 y contrevient.

Le principe de la primauté du droit existait dans notre constitution bien avant l'adoption de la Charte. Par conséquent, des lois pouvaient très bien déroger au principe de la primauté du droit ou être tellement vagues, et c'est peut-être encore vrai de nos jours, que les préposés de la Couronne pouvaient en profiter sans mettre en jeu la Charte ni la Déclaration des droits.

En fixant le «prix raisonnable» à l'encontre de Vanguard, le Ministre lui a imposé un fardeau fiscal considérable et ce, d'un seul trait de crayon. Comme le Ministre n'était pas d'accord

Vanguard's submissions, it and its shareholders and directors are left with the burdensome decree of the one-and-only, far-from-disinterested and uncontradictable authority whom section 34 recognizes in conjuring the "fair price on which the tax should be imposed". The "tax should be imposed" in the sole judgment of the Minister whose duty is to collect tax? Section 34 certainly makes a despot of the Minister. If this formulation be so decent and reasonable as the Minister's counsel say it is, why Parliament could provide that all Canadians should subject their lives and livelihoods to some chosen official who finds himself in as paramount a conflict of official interest as does the Minister of National Revenue when determining that taxpayers should really contribute more revenue to the Crown, pursuant to section 34 of the *Excise Tax Act*.

It is said that the Minister merely determines "the fair price on which the tax should be imposed", and that is innocuous enough. The Minister does not really levy the tax. That is technically true, but what solace to anyone is that? In *Morguard Properties Ltd. v. City of Winnipeg*, [1983] 2 S.C.R. 493, 3 D.L.R. (4th) 1, Mr. Justice Estey, for the unanimous Supreme Court of Canada is reported (at pages 511 S.C.R.; 15 D.L.R.) as noting:

In this case it is not the assessment which directly imposes the tax burden ... but the distinction is without practical significance as it is the assessment which starts the process and which inevitably increases the burden on the taxpayer if the assessment is improperly enlarged.

More will be written herein about the Minister's method of arriving at "the fair price", but at this stage it may be noted that the Minister never determines that "fair price on which the tax should be imposed" to be less than the taxpayer charges. The Minister never invokes section 34 in order to reduce anyone's tax burden. As in this case, it is always enlarged. Whether it is improperly enlarged or not, will be further considered herein.

Now, it is further said that the absence of any provision for an appeal against the Minister's absolute determination of "the fair price" does naught to render section 34 constitutionally infirm. The provision for an appeal seemed constitutionally important enough to the House of Lords when there was none, and latterly, to the Appeal Division of this Court when there was such a provision.<sup>2</sup>

So it is that the provision of an appeal is seen to be constitutionally important, as it necessarily is according to the rule of law, in order to limit an exercise of sole and autocratic discretion such as the Minister wields under section 34 of the Act.

Section 34 of the *Excise Tax Act* is so repugnant to the rule of law that it is easily declared to be unconstitutional. Were it

<sup>2</sup> The two cases he cited, were *Vestey v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2)*, [1980] A.C. 1148 (H.L.), at p. 1171 (per Lord Wilberforce) and *Krag-Hansen, S. et al. v. The Queen* (1986), 86 D.T.C. 6122 [F.C.A.], at p. 6123 (per Pratte J.).

avec les prétentions de Vanguard, celle-ci, ainsi que ses actionnaires et ses administrateurs, fait face à un véritable décret prononcé conformément à l'article 34 et prévoyant le «prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée», en vertu de pouvoirs détenus par une autorité unique qui n'est pas tout à fait désintéressée et qu'on ne peut contredire. Le Ministre dont la tâche est de percevoir les taxes est-il seul à juger quelle «taxe devrait être imposée»? L'article 34 fait du Ministre un véritable despote. Si cette disposition était aussi logique et raisonnable que le prétend l'avocat du Ministre, le Parlement aurait fort bien pu prévoir que tous les Canadiens devraient dépendre de la décision d'un fonctionnaire désigné se trouvant dans une situation de conflit d'intérêts officiels des plus évidentes, comme le ministre du Revenu national lorsqu'il juge que les contribuables devraient verser plus de deniers à la Couronne, en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

Il a été allégué que le Ministre ne fait que fixer «le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée», ce qui est assez inoffensif en soi. Le Ministre ne perçoit pas vraiment la taxe. C'est bien vrai en théorie, mais quel réconfort cela apporte-t-il? Dans *Morguard Properties Ltd. c. Ville de Winnipeg*, [1983] 2 R.C.S. 493; 3 D.L.R. (4th) 1, le juge Estey, au nom de la Cour suprême unanime, a affirmé ce qui suit (aux pages 511 R.C.S.; 15 D.L.R.):

En l'espèce, ce n'est pas l'évaluation qui impose directement le fardeau fiscal ... cette distinction est sans conséquence pratique puisque c'est l'évaluation qui est à l'origine du processus et augmente inévitablement le fardeau supporté par le contribuable si l'évaluation est irrégulièrement augmentée.

Nous examinerons encore la méthode utilisée par le Ministre pour fixer «le prix raisonnable», mais disons tout de suite que le ministre ne fixe jamais le «prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée» à un montant inférieur au prix demandé par le contribuable. Le Ministre n'invoque jamais l'article 34 pour réduire le fardeau fiscal du contribuable. Comme en l'espèce, il augmente toujours ce fardeau. Nous déterminerons plus loin s'il l'a augmenté de façon irrégulière.

Il est également allégué que la simple absence d'un droit d'appel de la décision définitive du Ministre à l'égard du «prix raisonnable» ne rend pas l'article 34 inconstitutionnel. La Chambre des lords semble pourtant avoir considéré l'absence d'un droit d'appel important sur le plan constitutionnel et, récemment, la Cour d'appel fédérale a jugé que l'existence même d'un droit d'appel était importante.<sup>2</sup>

Il semble donc qu'il soit important, sur le plan constitutionnel, de prévoir un droit d'appel, comme ce l'est nécessairement selon le principe de la primauté du droit, afin de restreindre l'exercice de pouvoirs discrétionnaires autocratiques comme ceux conférés au ministre en vertu de l'article 34 de la Loi.

L'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise* est tellement contraire à la primauté du droit qu'il est facile de le déclarer

<sup>2</sup> Les deux décisions qu'il a citées étaient *Vestey v. Inland Revenue Comrs. (Nos. 1 and 2)*, [1980] A.C. 1148 (H.L.), à la p. 1171 (lord Wilberforce) et *Krag-Hansen, S. et autre c. La Reine* (1986), 86 D.T.C. 6122 (C.A.F.), à la p. 6123 (le juge Pratte).

not for the supremacy of Parliament legislating in its proper sphere of competence, it would be equally easy to declare section 34 to be void and of no force and effect. How much effect the Court will give to it will be imminently discussed, but this is the point to state that this Court, acting on constitutional principles, does not and cannot, validate section 34.

One might be tempted to conclude from some of the Trial Judge's language that he found section 34 to be unconstitutional in the sense in which the majority in *Re Resolution to Amend the Constitution*, [1981] 1 S.C.R. 753 found unconstitutional the Government proposal to cause the Canadian Constitution to be amended without the consent of the provinces, viz., although the proposal was against the conventional rules of the constitution, those conventions could not be enforced by the Courts. As the majority put it (at page 881), "The conflict is not of a type which would entail the commission of any illegality." However, that that was not the Trial Judge's meaning is apparent from the fact that he quashed the Minister's decision and granted a declaration that section 34 was unconstitutional "in that it is repugnant to, and operates directly contrary to, the rule of law" (Appeal Book, page 292).

As I understand the learned Trial Judge, therefore, he held section 34 "legally" unconstitutional as contrary to the rule of law because (1) it provided for the exercise of discretionary authority unrestrained by rules or guidelines (2) in combination with an absence of any statutory right of appeal.

The respondent supported this holding and also advanced two arguments which had not been successful with the Trial Judge, viz., that section 34 is unconstitutional as a delegation of discretionary power and as contravening section 7 of the Charter. I shall consider these two contentions before returning to that based on the Trial Judge's holding.

The first of these additional arguments by the respondent is easily met. The real foundation of this argument was the decision of the United States Supreme Court in *A.L.A. Schechter Poul-*

inconstitutionnel. Si ce n'était de la suprématie du pouvoir de législation du Parlement dans son champ de compétence, il serait tout aussi facile de déclarer l'article 34 nul de nullité absolue. La Cour discutera incessamment dans quelle mesure elle pourra donner effet à cet article, mais elle tient à souligner que, selon les principes constitutionnels, elle ne peut valider l'article 34, ce qu'elle ne fait pas d'ailleurs.

On pourrait être tenté de conclure de certains propos du juge de première instance qu'il a trouvé l'article 34 inconstitutionnel dans le sens où la majorité dans l'arrêt *Renvoi: Résolution pour modifier la Constitution*, [1981] 1 R.C.S. 753 a déclaré inconstitutionnelle la proposition du gouvernement de faire modifier la Constitution sans le consentement des provinces, savoir que, bien que la proposition allait à l'encontre des règles conventionnelles de la Constitution, les tribunaux ne pouvaient appliquer ces conventions. La majorité s'est exprimée en ces termes (à la page 881), «Il ne s'agit pas d'un conflit d'un genre qui entraînerait la perpétration d'illégalités». Toutefois, tel n'était pas le sens entendu par le juge de première instance si l'on s'en tient au fait qu'il a infirmé la décision du ministre et rendu un jugement déclaratoire portant que l'article 34 était inconstitutionnel «du fait qu'il est directement contraire au principe de la primauté du droit» (dossier d'appel, page 292).

Si je comprends bien le juge de première instance, il a jugé l'article 34 inconstitutionnel «sur le plan juridique» parce que contraire au principe de la primauté du droit du fait que: 1) cette disposition prévoyait l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire qu'aucune règle ni aucune directive n'entraînait 2) et qu'aucun droit d'appel n'était prévu par la loi.

L'intimée a appuyé cette décision et elle a également invoqué deux arguments que le juge de première instance n'avait pas retenus, savoir que l'article 34 est inconstitutionnel parce qu'il s'agit d'une délégation inconstitutionnelle de pouvoir discrétionnaire et d'une violation de l'article 7 de la Charte. Je vais examiner ces deux prétentions avant de revenir à celle fondée sur la décision du juge de première instance.

Il est facile de répondre au premier de ces arguments additionnels de l'intimée. Le véritable fondement de cet argument résidait dans la décision de la Cour suprême des États-Unis *A.L.A.*

*ry Corporation et al. v. United States of America*, 295 U.S. 495 (1935), where it was held that in the absence of statutory standards, Congress cannot delegate its legislative powers to the National Government. But this decision is founded upon the principle of the separation of powers inherent in the U.S. Constitution, and can have no relevance to a constitution based on responsible government. Further, no analogy can be drawn to the totally different situation where there is a question of the division of legislative power between Federal and Provincial governments.

The authorities cited by the respondent all relate to the proper construction of statutes and not to constitutional issues: *Attorney General v. Wilts United Dairies, Limited* (1922), 38 T.L.R. 781 (H.L.); *Gruen Watch Company of Canada Limited et al. v. A.-G. of Canada* (1950), 4 D.T.C. 784 (Ont. S.C.), appealed as *Bulova Watch Co. Ltd. et al. v. Atty.-Gen. of Canada* (1951), 5 D.T.C. 462 (Ont. C.A.); and the *Vestey* case, *supra*. The *Vestey* case is the only one which raises ostensible constitutional questions, in the following language of Lord Wilberforce (at page 1172):

A proposition that whether a subject is to be taxed or not, or if he is, the amount of his liability, is to be decided (even though within a limit) by an administrative body represents a radical departure from constitutional principles. It may be that the revenue could persuade Parliament to enact such a proposition in such terms that the courts would have to give effect to it: but, unless it has done so, the courts, acting on constitutional principles, not only should not, but cannot, validate it.

But the constitutional issues are apparent rather than real, since as Lord Wilberforce shortly makes clear, all that is at stake is "the better interpretation of the section" (at page 1175). In the U.K. context, the concept of constitutional principles is a rhetorical overlay which can be persuasive as to interpretation but which can never have the consequence of rendering legislation of no effect. As in the *Resolution to Amend the Constitution* reference, *supra*, if there is "unconstitutionality," it is without legal consequence.

*Schechter Poultry Corporation et al. v. United States of America*, 295 U.S. 495 (1935), où il a été statué qu'en l'absence de normes légales, le Congrès ne saurait déléguer ses pouvoirs législatifs au gouvernement national. Mais cette décision repose sur le principe de la séparation des pouvoirs inhérents à la Constitution américaine, et elle n'a rien à voir avec une constitution fondée sur un gouvernement responsable. De plus, on ne peut établir aucune analogie avec la situation totalement différente où il est question de partage de pouvoir législatif entre le gouvernement fédéral et les gouvernements provinciaux.

Les précédents cités par l'intimée se rapportent tous à l'interprétation appropriée des lois et non à des questions constitutionnelles: *Attorney General v. Wilts United Dairies, Limited* (1922), 38 T.L.R. 781 (H.L.); *Gruen Watch Company of Canada Limited et al. v. A.-G. of Canada* (1950), 4 D.T.C. 784 (C.S. Ont.), faisant l'objet d'un appel sous l'intitulé *Bulova Watch Co. Ltd. et al. v. Atty.-Gen. of Canada* (1951), 5 D.T.C. 462 (C.A. Ont.); et l'arrêt *Vestey* susmentionné. Celui-ci est le seul qui soulève apparemment des questions constitutionnelles, dans les propos suivants tenus par lord Wilberforce (à la page 1172):

[TRADUCTION] Un régime prévoyant qu'un organisme administratif devrait déterminer (même dans des limites déjà fixées) si un contribuable doit ou non être assujéti à des taxes—et le cas échéant, le montant qu'il doit payer représente une dérogation importante aux principes constitutionnels. Le service du revenu pourrait peut-être persuader le Parlement d'adopter un tel régime, dont les termes mêmes obligerait les tribunaux à l'appliquer; cependant, à moins qu'il ne le fasse, les tribunaux ne devraient ni ne pourraient le valider, selon les principes constitutionnels établis.

Mais les questions constitutionnelles sont apparentes plutôt que réelles puisque, ainsi que lord Wilberforce le précise brièvement, tout ce qui est en jeu est [TRADUCTION] «la meilleure interprétation de l'article» (à la page 1175). Dans le contexte du Royaume-Uni, le concept de principe constitutionnel est une figure de rhétorique qui peut être persuasive quant à l'interprétation mais qui ne peut jamais avoir pour conséquence de rendre la loi inopérante. Comme dans l'affaire précitée *Renvoi: Résolution pour modifier la Constitution*, l'«inconstitutionnalité», s'il en est, n'entraîne aucune conséquence juridique.

There is therefore no basis in precedent and none in the Constitution for acceding to the respondent's argument that section 34 contains an unconstitutional delegation of discretionary power, and I would adopt the Trial Judge's conclusion on this point.

I should add that, of course, the intention of Parliament to confer on the Minister power to determine a fair price under section 34 is far too clear to permit of an argument based only on statutory construction as in the *Vestey* case, especially since the Minister has been acting for many years under the interpretation of that section by the Supreme Court of Canada in *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, [1942] S.C.R. 178; 2 DTC 542, a decision that will be fully explored below.

The respondent's invocation of section 7 of the Charter rests on the contention that economic security is included in the protection of "liberty" and "security of the person" in section 7, even though counsel admitted in argument that property rights as such are not included in those protections, which read as follows:

7. Everyone has the right to life, liberty and security of the person and the right not to be deprived thereof except in accordance with the principles of fundamental justice.

The exact meaning of these phrases is still open for decision, having been expressly left open by the Supreme Court in *Singh et al. v. the Minister of Employment and Immigration*, [1985] 1 S.C.R. 177; 17 D.L.R. (4th) 422; 14 C.R.R. 13; in *Operation Dismantle Inc. et al. v. The Queen et al.*, [1985] 1 S.C.R. 441; 18 D.L.R. (4th) 481; 59 N.R. 1; 13 C.R.R. 287; and in *Re B.C. Motor Vehicle Act*, [1985] 2 S.C.R. 486; 24 D.L.R. (4th) 536; 18 C.R.R. 30. The Trial Judge followed Strayer J. in *Smith, Kline & French Laboratories Limited v. Attorney General of Canada*, [1986] 1 F.C. 274 (T.D.), at page 313; 24 D.L.R. (4th) 321, at pages 363-364:

In my view the concept of "life, liberty and security of the person" take on a colouration by the association with each other and have to do with the bodily well-being of a natural person. As such they are not apt to describe any rights of a

Rien dans la jurisprudence ni dans la Constitution ne permet de faire droit à l'argument de l'intimée selon lequel l'article 34 contient une délégation inconstitutionnelle de pouvoir discrétionnaire, et je ferais mienne la conclusion du juge de première instance sur ce point.

Je devrais ajouter que, bien entendu, l'intention du législateur de conférer au ministre le pouvoir de déterminer un prix raisonnable sous le régime de l'article 34 est bien trop claire pour permettre un argument fondé uniquement sur une interprétation législative comme dans l'affaire *Vestey*, étant donné surtout que, depuis plusieurs années, le ministre agit selon l'interprétation que la Cour suprême du Canada a donnée de cet article dans l'arrêt *The King v. Noxzema Chemical Company of Canada Ltd.*, [1942] R.C.S. 178; 2 DTC 542, décision qui fera ci-dessous l'objet d'une étude approfondie.

Le recours par l'intimée à l'article 7 de la Charte repose sur la prétention que la sécurité économique est incluse dans la protection de la «liberté» et de la «sécurité de la personne» figurant à cet article, même si son avocat a admis au débat que les droits de propriété en tant que tels ne sont pas inclus dans ces protections. Voici le libellé de l'article 7:

7. Chacun a droit à la vie, à la liberté et à la sécurité de sa personne; il ne peut être porté atteinte à ce droit qu'en conformité avec les principes de justice fondamentale.

Il y a encore à déterminer le sens exact de ces expressions, la Cour suprême ayant laissé cette question pendante dans les arrêts *Singh et autres c. Ministre de l'Emploi et de l'Immigration*, [1985] 1 R.C.S. 177; 17 D.L.R. (4th) 422; 14 C.R.R. 13; *Operation Dismantle Inc. et autres c. La Reine et autres*, [1985] 1 R.C.S. 441; 18 D.L.R. (4th) 481; 59 N.R. 1; 13 C.R.R. 287; et dans *Renvoi: Motor Vehicle Act de la C.-B.*, [1985] 2 R.C.S. 486; 24 D.L.R. (4th) 536; 18 C.R.R. 30. Le juge de première instance a suivi le juge Strayer dans l'affaire *Smith, Kline & French Laboratories Limited c. Procureur général du Canada*, [1986] 1 C.F. 274 (1<sup>re</sup> inst.), à la page 313; 24 D.L.R. (4th) 321, aux pages 363 et 364:

À mon avis, le fait d'associer les concepts de «vie . . . liberté et . . . sécurité de sa personne» en colore le sens et ils se rapportent au bien-être physique d'une personne physique. Comme tels ils ne permettront pas de décrire les droits d'une société ni de

corporation nor are they apt to describe purely economic interests of natural person.

There are, admittedly, a number of recent judicial decisions against confining the definition of liberty to mere freedom from bodily restraint and to extending the notion of security of the person to include at least some economic interests: *Re Fisherman's Wharf Ltd.* (1982), 40 N.B.R. (2d) 42; 135 D.L.R. (3d) 307 (Q.B.); *Canada, carrying on business under the firm name and style of Eve Studio et al. v. City of Winnipeg* (1984), 28 Man. R. (2d) 211 (Q.B.); *R. v. Robson* (1985), 19 D.L.R. (4th) 112 (B.C.C.A.); *Mia v. Med. Services Comm. of B.C.* (1985), 61 B.C.L.R. 273; 17 D.L.R. (4th) 385 (S.C.). On the other hand, there are decisions to the contrary: *Gershman Produce Co. v. Motor Transport Board (Man.)* (1985), 36 Man. R. (2nd) 81; 15 C.R.R. 68 (C.A.); *R. v. Neale* (1986), 46 Alta. L.R. (2d) 225; 26 C.R.R. 1 (C.A.); *Bassett v. Canada (Government) et al.* (1987), 53 Sask. R. 81; 35 D.L.R. (4th) 537 (C.A.); *R. v. Higgins* (1987), 40 D.L.R. (4th) 600 (Sask. C.A.). However, with one exception the economic interests so far recognized by the Courts relate to personal rights: the right to drive a motor vehicle (*Robson*); the right to a billing number to practice as a physician (*Mia*).

The exception is the *Fisherman's Wharf* case, decided immediately after the coming into effect of the Charter, where the Court said (at pages 53-54 N.B.R.; 315-316 D.L.R.):<sup>3</sup>

The Charter is silent in specific reference to property rights. In that circumstance it can only be assumed, in my view, that the expression "right to . . . security of the person" as used in s. 7 must be construed as comprising the right to enjoyment of the ownership of property which extends to "security of the person" and that in consequence the further words of s. 7, viz., "and the right not to be deprived thereof except in accordance with the principles of fundamental justice" must extend to the right not to be deprived of property rights which tend to extend to the security of the person. The purported right of the Crown, if such is conferred by s. 19(1) of the Sales Tax Act, to confiscate without compensation the property of an owner other than a vendor for the purpose of collecting a tax can only, in my view, be considered outside the principles of fundamental justice, to use the words employed by s. 7 of the Charter, and not inside

<sup>3</sup> For an adverse commentary see G. J. Brandt, Note, (1983) 61 Can. Bar Rev. 398.

décrire les intérêts purement économiques d'une personne physique.

Il existe, il est vrai, un nombre de décisions judiciaires récentes qui refusent de donner au mot liberté uniquement le sens d'être dégagé de toute contrainte corporelle et qui étendent la notion de sécurité de la personne de manière à inclure au moins certains intérêts économiques: *Re Fisherman's Wharf Ltd.* (1982), 40 N.B.R. (2d) 42; 135 D.L.R. (3d) 307 (B.R.); *Canada, carrying on business under the firm name and style of Eve Studio et al. v. City of Winnipeg* (1984), 28 Man. R. (2d) 211 (B.R.); *R. v. Robson* (1985), 19 D.L.R. (4th) 112 (C.A.C.-B.); *Mia v. Med. Services Comm. of B.C.* (1985), 61 B.C.L.R. 273; 17 D.L.R. (4th) 385 (C.S.). D'autre part, il existe des décisions qui vont dans le sens contraire: *Gershman Produce Co. v. The Motor Transport Board (Man.)* (1985), 36 Man. R. (2nd) 81; 15 C.R.R. 68 (C.A.); *R. v. Neale* (1986), 46 Alta. L.R. (2d) 225; 26 C.R.R. 1 (C.A.); *Bassett v. Canada (Government) et al.* (1987), 53 Sask. R. 81; 35 D.L.R. (4th) 537 (C.A.); *R. v. Higgins* (1987), 40 D.L.R. (4th) 600 (C.A. Sask.). À part toutefois une seule exception, les intérêts économiques reconnus jusqu'ici par les tribunaux se rapportent à des droits personnels, à savoir le droit de conduire une voiture (*Robson*); le droit à un numéro de facturation pour exercer le métier de médecin (*Mia*).

L'exception est l'arrêt *Fisherman's Wharf*, rendu immédiatement après l'entrée en vigueur de la Charte, dans lequel la Cour s'est prononcée en ces termes (aux pages 53 et 54 N.B.R.; 315 et 316 D.L.R.):<sup>3</sup>

[TRADUCTION] La Charte n'a pas expressément fait état de droits de propriété. J'estime que, dans ce cas, on peut seulement présumer que l'expression «droit . . . à la sécurité de sa personne» figurant à l'art. 7 doit être interprétée comme englobant le droit de jouir de la propriété d'un bien qui s'étend à la «sécurité de sa personne» et que, en conséquence, le membre de phrase suivant de l'art. 7, à savoir «il ne peut être porté atteinte à ce droit qu'en conformité avec les principes de justice fondamentale» doit s'étendre au droit de ne pas être privé de droits de propriété qui tendent à englober le droit à la sécurité de la personne. Le prétendu droit de la Couronne, si ce droit est conféré par l'art. 19(1) de la Sales Tax Act, de confisquer sans dédommagement le bien d'un propriétaire autre qu'un vendeur afin de percevoir un impôt peut être, à mon avis, seulement considéré comme dérogeant aux principes de justice fondamen-

<sup>3</sup> Pour un commentaire contraire, voir G. J. Brandt, Note, (1983) 61 R. du B. Can. 398.

such reasonable limits as can be demonstrably justified in a free and democratic society, to use the words employed by s. 1 . . .

The respondent took great comfort in this decision, but I think it cannot be regarded as persuasive at this stage of Charter interpretation, especially since, in upholding the decision on appeal, the New Brunswick Court of Appeal was careful to base its decision exclusively on reasons of statutory interpretation: *Re Estabrooks Pontiac Buick Ltd.* (1982), 44 N.B.R. (2d) 201 (C.A.). The principal judgment was that of La Forest J.A. (as he then was), who rested his conclusion on legislative history and the presumption that “a statute should not, in the absence of clear words, be construed as taking the property of an individual without compensation” (at page 211). In the same vein Stratton J.A. (as he then was) put the issue this way (at page 206):

Where, as here, the expression of the legislative intent is unclear and the statute is susceptible of two meanings, it is my opinion the court must make a choice on the assumption that the legislature did not intend to disturb existing rights.

It is in my view unnecessary to decide in the present case to what extent the protection of economic interests should be read into section 7, or indeed whether any principles of fundamental justice have been violated, since I am of the opinion that in any event the triad of life, liberty and security of the person must be taken to be inter-related, at least to the extent that they are all attributed to natural persons. Whether or not they are a unitary whole so as to constitute a single right, in my view they have a fundamental connection springing from and expressing human nature and dignity.

In fact, the issue has already been decided by this Court, where, on appeal from Strayer J., Hugessen J. for the Court expressly approved both Strayer J.’s conclusion and his reasoning: *Smith, Kline & French Laboratories Ltd. v. Canada (Attorney General)*, [1987] 2 F.C. 359 (C.A.) at page 364; (1987), 27 C.R.R. 286, at page 290. It is also in accord with the view of Bayda C.J.S. in the *Higgins* case, *supra*, at page 609, that “the concept ‘life, liberty and security of the person’

tale pour reprendre l’expression employée par l’art. 7 de la Charte, et ne rentrant pas dans des limites qui soient raisonnables et dont la justification puisse se démontrer dans le cadre d’une société libre et démocratique, expression figurant à l’art. 1 . . .

<sup>a</sup> L’intimée s’est retranchée derrière cette décision, mais j’estime que celle-ci ne saurait être considérée comme persuasive à ce stade de l’interprétation de la Charte, surtout parce que, en confirmant la <sup>b</sup> décision en appel, la Cour d’appel du Nouveau-Brunswick a pris soin de fonder sa décision exclusivement sur des motifs d’interprétation législative: *Re Estabrooks Pontiac Buick Ltd.* (1982), 44 N.B.R. (2d) 201 (C.A.). Le principal jugement <sup>c</sup> était celui du juge d’appel La Forest (tel était alors son titre), qui a fondé sa conclusion sur l’historique législatif et sur la présomption que [TRADUCTION] «une loi ne devrait pas, en l’absence d’une formulation claire, être interprétée de manière à priver un <sup>d</sup> individu de son bien sans dédommagement» (à la page 211). Dans le même ordre d’idées, le juge d’appel Stratton (tel était alors son titre), s’est exprimé en ces termes (à la page 206):

<sup>e</sup> [TRADUCTION] Lorsque, comme en l’espèce, l’intention du législateur n’est pas claire et que la loi est susceptible de deux sens, j’estime que la cour doit faire un choix en présumant que la législation n’a pas voulu modifier les droits existants.

<sup>f</sup> J’estime qu’il est inutile de décider en l’espèce de la mesure dans laquelle on devrait interpréter l’article 7 comme prévoyant la protection des intérêts économiques ou, en fait, de déterminer si un principe de justice fondamentale a été violé, puisque je suis d’avis que, en tout état de cause, les <sup>g</sup> trois éléments vie, liberté et sécurité de la personne doivent être considérés comme intimement liés, du moins dans la mesure où on les attribue aux <sup>h</sup> personnes physiques. Qu’ils forment ou non un tout pour constituer un seul droit, ils ont, à mon avis, un lien fondamental qui découle de la nature et de la dignité humaines et en est l’expression.

En fait, cette question a déjà été tranchée par cette Cour; lors d’un appel formé contre un jugement du juge Strayer, le juge Hugessen a, au nom de la Cour, expressément approuvé la conclusion du juge Strayer et son raisonnement: *Smith, Kline & French Laboratories Ltd. c. Canada (procureur général)*, [1987] 2 C.F. 359 (C.A.), à la page 364; (1987), 27 C.R.R. 286, à la page 290. Cette <sup>j</sup> approche est également compatible avec le point de vue du juge en chef de la Saskatchewan Bayda

addresses itself to the human person." I therefore agree with the conclusion of the learned Trial Judge in the case at bar.

The remaining constitutional issue is that of the rule of law. With this concept one is at an intersection of philosophy, political science and law and must be careful in a legal context to ground oneself on legal principles and precedents. The best legal source is the *Reference re Manitoba Language Rights*, [1985] 1 S.C.R. 721, at pages 750-751; 19 D.L.R. (4th) 1, at page 24; [1985] 4 W.W.R. 385 at page 409, where the Court said:

Additional to the inclusion of the rule of law in the preambles of the *Constitution Acts* of 1867 and 1982, the principle is clearly implicit in the very nature of a Constitution. The Constitution, as the Supreme Law, must be understood as a purposive ordering of social relations providing a basis upon which an actual order of positive laws can be brought into existence. The founders of this nation must have intended, as one of the basic principles of nation building, that Canada be a society of legal order and normative structure: one governed by rule of law. While this is not set out in a specific provision, the principle of the rule of law is clearly a principle of our Constitution.

More particularly, the Court distinguished two aspects of the rule of law, at pages 748-749 S.C.R.; 22 D.L.R.; 408 W.W.R.:

The rule of law, a fundamental principle of our Constitution, must mean at least two things. First, that the law is supreme over officials of the government as well as private individuals, and thereby preclusive of the influence of arbitrary power. Indeed, it is because of the supremacy of law over the government, as established in s. 23 of the *Manitoba Act, 1870*, and s. 52 of the *Constitution Act, 1982*, that this court must find the unconstitutional laws of Manitoba to be invalid and of no force and effect.

Second, the rule of law requires the creation and maintenance of an actual order of positive laws which preserves and embodies the more general principle of normative order. Law and order are indispensable elements of civilized life . . .

However, in the *Manitoba Language Reference* it was the second aspect of the rule of law that the Court analyzed in some depth, whereas in the case at bar, it is the first aspect that is in question.

The appellant did not, of course, challenge the validity of the rule of law, but contended, *inter alia*, that it should not be invoked in an action for

dans l'affaire *Higgins* précitée, à la page 609, selon lequel [TRADUCTION] «le concept "vie, liberté et sécurité de sa personne" vise la personne humaine». Je suis donc d'accord avec la conclusion du juge de première instance en l'espèce.

Il reste à trancher la question constitutionnelle de la primauté du droit. Ce concept nous place au carrefour de la philosophie, des sciences politiques et du droit, aussi doit-on, dans un contexte juridique, prendre bien soin de s'appuyer sur des principes juridiques et la jurisprudence. La meilleure source juridique est l'arrêt *Renvoi: Droits linguistiques au Manitoba*, [1985] 1 R.C.S. 721, aux pages 750 et 751; 19 D.L.R. (4th) 1, à la page 24; [1985] 4 W.W.R. 385, à la page 409, où la Cour s'est prononcée en ces termes:

En plus de l'inclusion de la primauté du droit dans le préambule des *Lois constitutionnelles* de 1867 et de 1982, le principe est nettement implicite de par la nature même d'une constitution. La Constitution, en tant que loi suprême, doit être interprétée comme un aménagement fonctionnel des relations sociales qui sert de fondement à l'existence d'un ordre réel de droit positif. Les fondateurs de notre pays ont certainement voulu, entre autres principes fondamentaux d'édification nationale, que le Canada soit une société où règne l'ordre juridique et dotée d'une structure normative: une société soumise à la primauté du droit. Même s'il ne fait pas l'objet d'une disposition précise, le principe de la primauté du droit est nettement un principe de notre Constitution.

Plus particulièrement, la Cour a distingué deux aspects de la primauté du droit aux pages 748 et 749 R.C.S.; 22 D.L.R.; 408 W.W.R.:

La primauté du droit, qui constitue un principe fondamental de notre Constitution, doit signifier au moins deux choses. En premier lieu, que le droit est au-dessus des autorités gouvernementales aussi bien que du simple citoyen et exclut, par conséquent, l'influence de l'arbitraire. En réalité, c'est à cause de la suprématie du droit sur le gouvernement, établie par l'art. 23 de la *Loi de 1870 sur le Manitoba* et l'art. 52 de la *Loi constitutionnelle de 1982*, que cette Cour doit conclure que les lois inconstitutionnelles du Manitoba sont invalides et inopérantes.

En second lieu, la primauté du droit exige la création et le maintien d'un ordre réel de droit positif qui préserve et incorpore le principe plus général de l'ordre normatif. L'ordre public est un élément essentiel de la vie civilisée.

Toutefois, dans cet arrêt, la Cour a analysé plus profondément le second aspect de la primauté du droit, alors qu'en l'espèce, c'est le premier aspect qui est en question.

Bien entendu, l'appelante n'a pas contesté la validité de la primauté du droit, mais elle a prétendu notamment que celle-ci ne devrait pas être

a a declaration, particularly when it had not been specifically sought in the statement of claim. But as the appellant indicated, the granting of declaratory relief is a discretionary matter, and the substance of the issue having been fully argued before this Court, I am not disposed to dispose of the matter now on a procedural basis.

The respondent invoked the principle of the rule of law on the basis of three textbooks (A. V. Dicey *Introduction to the Study of the Law of the Constitution*, 8th ed., London: MacMillan & Co., 1931; H. W. R. Wade *Administrative Law*, 4th ed. Oxford: Clarendon Press, 1977; E. C. S. Wade and G. Godfrey Phillips, *Constitutional Law*, 3rd ed. London: Longman's Green & Co., 1946) and the two cases relied on by the Trial Judge (the *Vestey* and *Krag-Hansen* cases, *supra*). The fundamental text is that of Dicey, at page 198, where the author says of the rule of law:

It means, in the first place, the absolute supremacy or predominance of regular law as opposed to the influence of arbitrary power, and excludes the existence of arbitrariness, of prerogative, or even of wide discretionary authority on the part of the government. Englishmen are ruled by the law, and by the law alone; a man may with us be punished for a breach of law, but he can be punished for nothing else.

Wade writes to similar effect, at pages 23-24:

The rule of law has a number of different meanings and corollaries. Its primary meaning is that everything must be done according to law . . . .

That is the principle of legality. But the rule of law demands something more, since otherwise it would be satisfied by giving the government unrestricted discretionary powers, so that everything that they did was within the law. *Quod principi placuit legis habet vigorem* (the sovereign's will has the force of law) is a perfectly legal principle, but it expresses rule by arbitrary power rather than rule according to ascertainable law. The secondary meaning of the rule of law, therefore, is that government should be conducted within a framework of recognized rules and principles which restrict discretionary power . . . .

The principle of legality is a clear-cut concept, but the restrictions to be put upon discretionary power are a matter of degree . . . .

Wade and Phillips add a further wrinkle, at page 51:

The rule of law, however, demands that, so far as is practicable, where an individual plans his affairs reasonably with due

invocée dans une action en jugement déclaratoire, particulièrement lorsque son application n'avait pas été expressément demandée dans la déclaration. Mais, comme l'appelante l'a fait savoir, l'octroi d'un jugement déclaratoire est une question de pouvoir discrétionnaire, et le fond du litige ayant fait l'objet d'une pleine discussion devant la Cour, je ne suis pas disposé à trancher la question maintenant sur le plan de la procédure.

L'intimée a invoqué le principe de la primauté du droit en se fondant sur trois manuels (A. V. Dicey *Introduction to the Study of the Law of the Constitution*, 8<sup>e</sup> éd., Londres: MacMillan & Co., 1931; H. W. R. Wade *Administrative Law*, 4<sup>e</sup> éd. Oxford: Clarendon Press, 1977; E. C. S. Wade et G. Godfrey Phillips *Constitutional Law*, 3<sup>e</sup> éd., Londres: Longman's Green & Co., 1946) et les deux décisions invoquées par le juge de première instance (les affaires *Vestey* et *Krag-Hansen* susmentionnées). Le texte de base est celui de Dicey, où, à la page 198, l'auteur dit de la primauté du droit:

[TRADUCTION] Cela s'entend, en premier lieu, de la suprématie ou de la prédominance absolues du droit ordinaire par opposition à l'influence d'un pouvoir arbitraire, et cela exclut l'existence de l'arbitraire d'une prérogative ou même d'un large pouvoir discrétionnaire de la part du gouvernement. Les Anglais sont régis par la loi et par la loi seule; un homme peut en Angleterre être puni pour avoir violé la loi et pour rien d'autre.

Wade abonde dans le même sens aux pages 23 et 24:

[TRADUCTION] La primauté du droit comporte divers sens et corollaires. Son sens premier est que tout doit se faire selon la loi . . . .

C'est le principe de la légalité. Mais la primauté du droit exige davantage puisque, autrement, il y serait satisfait en conférant au gouvernement des pouvoirs discrétionnaires illimités de sorte que tous ses actes soient conformes à la loi. *Quod principi placuit legis habet vigorem* (la volonté du souverain a force de loi) est un principe parfaitement juridique, mais cet adage exprime la suprématie du pouvoir arbitraire et non celle du droit dont chacun peut s'informer. Le deuxième sens de la primauté du droit est donc que le gouvernement doit respecter les règles et principes reconnus qui restreignent le pouvoir discrétionnaire . . . .

Le principe de la légalité est un concept précis, mais les restrictions à apporter au pouvoir discrétionnaire sont question de gradation.

Wade et Phillips ajoutent une nouvelle idée, à la page 51:

[TRADUCTION] La primauté du droit exige toutefois que, dans la mesure réalisable, le particulier qui organise ses affaires

regard for public welfare, he shall receive compensation, if he suffers damage as the result of a change in the law or the exercise of a discretionary authority granted in the general interest. To enable the citizen to foresee as far as possible the consequences of his actions and as a safeguard against arbitrary officials the grant of discretionary authority should prescribe the general lines on which it should be exercised. Discretionary power does not mean arbitrary power.

Even if these writers were taken as definitive authorities, it is clear that their analyses are hedged about with qualifications (“a matter of degree,” “so far as is practicable,” “as far as possible”) and do not establish, and are not meant to establish, that the Courts will refuse to enforce any legislative text which is clear. The most they have done is, as in the *Vestey* case, to use such notions to establish which is the better of two possible interpretations.

The other case relied on by the respondent was *Krag-Hansen*, where the taxpayer sought to invalidate a statutory provision as contrary to section 7 on the ground, *inter alia*, that the provision allowed only part of the Minister’s decision to be contested. But the Court in that case did not find it necessary to reach section 7 at all, because it held that the taxpayer misinterpreted the provision: in fact the provision allowed the whole of the Minister’s decision to be contested. This decision, therefore, can stand as no authority as to either section 7 or the rule of law.

Moreover, the rule of law has never been taken to include a right to appeal. Indeed, the tradition of the common law has been to regard the right of appeal as a purely statutory right to which there is no entitlement. It is, as Fauteux J. said, in *Welsh v. The King*, [1950] S.C.R. 412, at 428, “an exceptional right.” Jones, David Phillip and de Villars, Anne S., *Principles of Administrative Law*, [Toronto: The Carswell Company Limited, 1985] at pages 330-331, express the same idea as follows:

There is no legal or constitutional requirement that an appeal should exist from any decision made by a statutory delegate . . . .

The creation of an appellate mechanism lies in the gift of the legislature.

raisonnablement en tenant compte du bien public soit dédommagé du préjudice subi par suite d’une modification apportée à la loi ou de l’exercice d’un pouvoir discrétionnaire conféré dans l’intérêt général. Pour permettre au citoyen de prévoir dans la mesure du possible les conséquences de ses actes et pour prévenir les actes arbitraires des fonctionnaires, le pouvoir discrétionnaire doit s’accompagner de lignes directrices générales applicables à son exercice. Le pouvoir discrétionnaire n’est pas un pouvoir arbitraire.

Même si ces auteurs ont été reconnus comme des auteurs qui font autorité, il est clair que leurs analyses s’articulent autour de certaines atténuations («question de gradation», «dans la mesure réalisable», «dans la mesure du possible») et qu’elles ne prouvent pas et n’entendent pas prouver que les tribunaux refuseront d’appliquer un texte législatif qui est clair. Ils utilisent ces notions pour démontrer tout au plus, comme dans l’affaire *Vestey*, laquelle des deux interprétations possibles est la meilleure.

L’autre affaire citée par l’intimée est l’affaire *Krag-Hansen*, où le contribuable a cherché à faire déclarer nulle une disposition législative parce que contraire à l’article 7, prétendant notamment que la disposition permettait la contestation d’une seule partie de la décision du ministre. Mais, dans cette affaire-là, la Cour n’a pas jugé nécessaire de toucher à l’article 7, parce qu’elle a statué que le contribuable avait mal interprété la disposition: en fait, la disposition permettait la contestation de l’ensemble de la décision du ministre. Cette décision ne saurait donc servir de précédent pour ce qui est de l’article 7 ou de la primauté du droit.

De plus, la primauté du droit n’a jamais été considérée comme incluant un droit d’appel. En fait, la *common law* ne prévoit pas le droit d’appel, qu’elle a traditionnellement considéré comme étant strictement une création de la loi. C’est, selon les propos tenus par le juge Fauteux dans l’arrêt *Welsh v. The King*, [1950] R.C.S. 412, à la page 428, [TRADUCTION] «un droit exceptionnel». Jones, David Phillip et de Villars, Anne S., dans l’ouvrage *Principles of Administrative Law*, Toronto: The Carswell Company Limited, 1985, aux pages 330 et 331, expriment la même idée:

[TRADUCTION] Il n’existe aucune exigence légale ou constitutionnelle qui impose un droit d’appel d’une décision rendue par un délégué légal . . . .

La création d’un mécanisme d’appel est l’apanage de la législation.

In the words of Morris L.J. in *Healey v. Ministry of Health*, [1954] 3 All E.R. 449 (C.A.), at page 453, "the courts cannot invent a right of appeal where none is given." The existence of a right of appeal has often been found to be merely an indication that the delegated discretion is quasi-judicial rather than administrative: *Cooper v. Wandsworth Board of Works* (1863), 143 E.R. 414 (C.P.).

It must also be said that the respondent is mistaken in his assertion that the discretion entrusted to the Minister by section 34 is entirely subjective because of the words "in the judgment of the Minister." In my view that is a misinterpretation of the section. The Minister's power is to determine "the fair price on which the tax should be imposed." Fair is expressed by the word *raisonnable* in the French version, which may be translated in English by "reasonable" as well as by "fair".

These two words have always been used to express objective standards in the law. "Fair" is one of the most frequently used words for objectivity in administrative law, as "reasonable" is in tort and criminal law. Mr. Justice Allen M. Linden, *Canadian Tort Law*, 3rd ed. Toronto: Butterworths, 1982, page 112, writes of the reasonable person concept: "This is an objective standard not a subjective one." "Reasonable", indeed, is the principal word employed in the Charter as a measure of what is objectively right: see sections 1, 6, 8, and 11. "Fair" is used in the same way in section 11.

I must defer for a few pages my view of the actual exercise of ministerial discretion in this case, but my conclusion on the constitutional question must be that section 34 is not unconstitutional as being repugnant to or operating contrary to the rule of law.

\* \* \*

The administrative law question for decision necessitates a close look at the Supreme Court decision in the *Noxzema* case, *supra*, where the facts were very similar to those in the case at bar and the law was identical.

Selon le lord juge Morris dans l'affaire *Healey v. Ministry of Health*, [1954] 3 All E.R. 449 (C.A.), à la page 453, [TRADUCTION] «des tribunaux ne sauraient inventer un droit d'appel lorsque ce droit n'est pas conféré». On a souvent considéré que le droit d'appel indique simplement que le pouvoir discrétionnaire délégué est quasi judiciaire plutôt qu'administratif: *Cooper v. Wandsworth Board of Works* (1863), 143 E.R. 414 (C.P.).

Il faut également dire que l'intimée s'est trompée en affirmant que le pouvoir discrétionnaire conféré au ministre par l'article 34 est entièrement subjectif en raison de l'expression «de l'avis du Ministre». J'estime qu'il s'agit là d'une mauvaise interprétation de l'article. Le pouvoir du ministre consiste à déterminer «le prix raisonnable (*fair*) sur lequel la taxe devrait être imposée». Le mot *fair* est rendu par le mot *raisonnable* dans la version française, qui peut être traduit en anglais par «*reasonable*» ainsi que par «*fair*».

Ces deux mots ont toujours été employés pour exprimer des normes objectives de la loi. Le mot «*fair*» est l'un des mots le plus fréquemment employés pour exprimer l'idée d'objectivité en droit administratif comme c'est le cas pour l'adjectif «*reasonable*» en matière de responsabilité délictuelle et en droit pénal. Dans l'ouvrage *Canadian Tort Law*, 3<sup>e</sup> éd. Toronto: Butterworths, 1982, page 112, le juge Allen M. Linden écrit ceci du concept de la personne raisonnable: [TRADUCTION] «Il s'agit d'une norme objective et non d'une norme subjective». Le mot «*reasonable*» est en fait le mot principal employé dans la Charte pour désigner ce qui est objectivement juste: voir articles 1, 6, 8 et 11. Le terme «*fair*» (impartial) est employé de la même façon à l'article 11.

Je reporte à quelques pages plus loin mon point de vue sur l'exercice réel du pouvoir discrétionnaire ministériel en l'espèce; pour ce qui est de la question constitutionnelle, je dois conclure que l'article 34 n'est pas inconstitutionnel comme étant contraire au principe de la primauté du droit.

\* \* \*

La question de droit administratif à trancher nécessite un examen minutieux de la décision de la Cour suprême dans l'affaire *Noxzema* précitée, où les faits ressemblent beaucoup à ceux de l'espèce et où la loi en cause est identique.

This was an information exhibited by the Attorney General of Canada for recovery of sales and excise tax. The respondent ("Noxzema") gave exclusive selling rights to Better Proprietaries Limited ("Proprietaries") and during the seven-month period in question sold to it the whole of its manufactured products for resale to wholesalers and chain stores. Because an officer and shareholder of Noxzema was also an officer and shareholder of Proprietaries, the arrangement attracted the attention of the Minister of National Revenue, who held that the fair price for tax purposes was the price at which Proprietaries sold the goods, not the price at which it bought them.

The Minister acted under the then section 98 of the *Special War Revenue Act* [R.S.C. 1927, c. 179, s. 98 (as am. by S.C. 1932-33, c. 50, s. 20)], which is, except in minor detail, on all fours with the present section 34 of the successor Act:

98. Where goods subject to tax under this Part or under Part XI of this Act are sold at a price which in the judgment of the Minister is less than the fair price on which the tax should be imposed, the Minister shall have the power to determine the fair price and the taxpayer shall pay the tax on the price so determined.

34. Where goods subject to tax under this Part or under Part III are sold at a price that in the judgment of the Minister is less than the fair price on which the tax should be imposed, the Minister has the power to determine the fair price and the taxpayer shall pay the tax on the price so determined.

Maclean J. at trial, [1941] Ex.C.R. 155, found that the business arrangement between the two companies was *bona fide* and that "Noxzema did sell its goods to Proprietaries at fair prices" (at page 168). He held that the absence of a right of appeal did not prevent Noxzema, in an action by the Crown for a debt, from raising any proper and available defence, that the Minister's act in determining a fair price under the statute was a judicial act, and that this act failed by reason of its arbitrariness to meet the test of proper judicial principles.

Ultimately, he felt, the issue came down to this (at page 173):

Did the Act, in the circumstances here, empower the Minister to fix the sale prices of Noxzema at other than its actual sale

Il s'agissait d'une plainte présentée par le procureur général du Canada pour recouvrer des taxes de vente et d'accise. L'intimée («Noxzema») avait donné des droits de vente exclusifs à Better Proprietaries Limited («Proprietaries») et au cours de la période de sept mois en question, lui avait vendu l'ensemble de ses produits fabriqués pour qu'elle les revende à des grossistes et à des grands magasins. Parce qu'un dirigeant et actionnaire de Noxzema était également dirigeant et actionnaire de Proprietaries, l'entente avait attiré l'attention du ministre du Revenu national, qui a décidé que le prix raisonnable aux fins d'impôt était celui auquel Proprietaries avait vendu les marchandises et non le prix auquel elle les avait achetées.

Le ministre a agi en vertu de l'article 98 de l'époque de la *Loi spéciale des revenus de guerre* [S.R.C. 1927, chap. 179, art. 98 (mod. par S.C. 1932-33, chap. 50, art. 20)] qui, excepté quelques détails mineurs, est semblable à l'actuel article de la Loi qui a succédé à cette loi spéciale :

98. Lorsque des marchandises passibles de taxe en vertu de la présente Partie ou de la Partie XI de la présente loi sont vendues à un prix qui, de l'avis du ministre, est inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée, le ministre a le pouvoir de fixer le prix raisonnable, et le contribuable doit acquitter la taxe sur le prix ainsi fixé.

34. Lorsque des marchandises frappées de taxe en vertu de la présente Partie ou de la Partie III sont vendues à un prix qui, de l'avis du Ministre, est inférieur au prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée, le Ministre a le pouvoir de fixer le prix raisonnable, et le contribuable doit acquitter la taxe sur le prix ainsi fixé.

Au procès, [1941] R.C.É. 155, le juge Maclean a statué que l'entente commerciale entre les deux sociétés était authentique et que [TRADUCTION] «Noxzema a effectivement vendu ses marchandises à Proprietaries à des prix raisonnables» (à la page 168). Il a conclu que l'absence d'un droit d'appel n'empêchait pas Noxzema, dans une action intentée par la Couronne en recouvrement de dette, de soulever une défense appropriée et utile, que la fixation par le ministre d'un prix raisonnable en vertu de la Loi constituait un acte judiciaire, et que cet acte n'a pas, en raison de son caractère arbitraire, respecté les principes judiciaires appropriés.

En fin de compte, le litige s'est, à son avis, ramené à ceci (à la page 173):

[TRADUCTION] La Loi a-t-elle, compte tenu des faits de l'es- pèce, habilité le ministre à fixer les prix de vente de Noxzema à

prices, when they were not below the fair prices as between a manufacturer and a dealer, the dealer being an independent trading corporation? I think not. There is no evidence to show that the sale prices of Noxzema were less than the fair prices, in fact the evidence indicates that its prices were the fair prices when sold to a selling and distributing organization which had to assume the expenses of sale and distribution. I do not think the statute can be construed to mean that the Minister might arbitrarily advance the sale prices of Noxzema for the purposes of the tax, without evidence that such prices were less than the fair prices, when sold in the circumstances I have described. A test of the fairness of the prices at which Noxzema sold its goods to Proprietaries is that they were the same prices as those at which it had previously sold its goods to the trade, less the expenses of sale and distribution which were now to be borne by Proprietaries. The trading position of Noxzema was not adversely affected so far as net profits were concerned, and in fact its gross sales increased about thirty percent in the first eighteen months of the arrangement with Proprietaries. I think that s. 98 contemplates the case where the producer has sold his goods to a dealer below the normal market prices, below the average of the prices of other manufacturers of the same class of goods, and was not designed or intended to meet the facts developed in the case under consideration. I am therefore of the opinion that the Minister was not empowered in this case to determine that the sale prices of Noxzema should be those of the independent trading corporation, Proprietaries, and that Noxzema is not liable to pay the taxes in question on the sale prices determined by the Minister.

In the Supreme Court the majority judgment was delivered by Kerwin J. (for himself, Rinfret and Hudson JJ.), and there was a concurring judgment by Davis J. (concurring in by Duff C.J.C.). All the members of the Court were of the view that the Minister's power under section 98 was purely administrative, and therefore non-reviewable. All the members of the Court were also unwilling to make the distinction the Trial Judge had made between the absence of a statutory right to appeal, which he had called (at page 169) a "common law right" to raise any proper defence. Kerwin J. expressed his reasons this way at pages 185-186 S.C.R.; 546 DTC:

I therefore turn to the grounds upon which the President proceeded and which, of course, are relied upon by the respondent. I proceed upon the assumptions that Better Proprietaries Limited is an independent sales corporation and that the Minister thought otherwise. Even with these assumptions, we cannot be aware of all the reasons that moved the Minister and, in any event, his jurisdiction under section 98 was dependent only

des montants autres que ceux de ses prix de vente réels lorsqu'ils n'étaient pas inférieurs aux prix raisonnables convenus par un fabricant et un négociant, celui-ci se trouvant être une société commerciale indépendante? Je pense que non. Rien ne prouve que les prix de vente de Noxzema étaient inférieurs aux prix raisonnables; en fait, il ressort de la preuve que ses prix étaient les prix raisonnables auxquels ses marchandises étaient vendues aux organismes vendeurs et distributeurs qui devaient assumer les frais de vente et de distribution. Je ne pense pas que la loi puisse être interprétée comme signifiant que le ministre pourrait arbitrairement augmenter les prix de vente de Noxzema aux fins de l'impôt sans qu'il y ait preuve que ces prix étaient inférieurs aux prix raisonnables lors de la vente effectuée dans les circonstances décrites. La preuve du caractère raisonnable des prix auxquels Noxzema a vendu ses marchandises à Proprietaries réside dans le fait que ces prix étaient les mêmes que ceux auxquels elle avait auparavant vendu ses produits sur le marché, moins les frais de vente et de distribution que Proprietaries devait désormais assumer. Il n'a pas été porté atteinte à la situation commerciale de Noxzema en ce qui concerne ses bénéfices nets; en fait, ses ventes en gros ont augmenté d'environ trente pour cent au cours des dix huit premiers mois de l'entente conclue avec Proprietaries. À mon avis, l'art. 98 envisage le cas où le producteur a vendu ses marchandises à un négociant à des prix inférieurs aux prix normaux du marché, au-dessous de la moyenne des prix d'autres fabricants de la même catégorie de marchandises, et il n'a pas été conçu pour s'appliquer aux faits en cause. J'estime donc que le ministre n'était pas en l'espèce autorisé à décider que les prix de vente de Noxzema devraient être ceux de la société commerciale indépendante Proprietaries, et que Noxzema n'est pas tenue de payer les taxes en question sur les prix de vente déterminés par le ministre.

Devant la Cour suprême, le juge Kerwin (en son nom et au nom des juges Rinfret et Hudson) a rendu le jugement majoritaire, et le juge Davis a rendu un jugement concourant (auquel a souscrit le juge en chef du Canada Duff). Tous les membres de la Cour ont estimé que le pouvoir que le ministre tenait de l'article 98 était de nature purement administrative, et n'était donc pas susceptible de contrôle judiciaire. De même, tous les membres de la Cour ont aussi refusé de faire la distinction que le juge de première instance avait établie, à savoir l'absence d'un droit d'appel prévu par la loi, qu'il avait appelé (à la page 169) le [TRADUCTION] «droit de *common law*» de soulever une défense appropriée. Le juge Kerwin a énoncé ses motifs de la façon suivante (aux pages 185 et 186 R.C.S.; 546 DTC):

[TRADUCTION] J'aborde maintenant les motifs en vertu desquels le président s'est prononcé et sur lesquels s'appuie bien entendu l'intimée. Je prends pour acquis que Better Proprietaries Limited est une société commerciale indépendante et que le ministre n'a pas été du même avis. Même avec ces présomptions, nous ne pouvons connaître tous les motifs justifiant l'acte du ministre et, en tout état de cause, pour avoir compétence en

upon his judgment that the goods were sold at a price which was less,—not, be it noted, less than what would be a fair price commercially or in view of competition or the lack of it,—but less than what he considered was the fair price on which the taxes should be imposed. The legislature has left the determination of that matter and also of the fair price on which the taxes should be imposed to the Minister and not to the court. In my view, section 98 confers upon the Minister an administrative duty which he exercised and as to which there is no appeal . . .

Davis J. wrote to similar effect (at pages 180 S.C.R.; 543 DTC):

The important question that arises upon this appeal is one of law, as to the position of the Minister under this section of the statute—that is, whether his act is purely an administrative act in the course of settling from time to time the policy of his Department under that statute in relation to the various problems which arise in the administration of the statute, or whether he is called upon under the section of the statute to perform a duty of that sort which is often described as a quasi-judicial duty.

My own view is that it is a purely administrative function that was given to the Minister by Parliament in the new sec. 98; to enable him to see, for instance, that schemes are not employed by one or more manufacturers or producers in a certain class of business which, if the actual sale price of the product is taken, may work a gross injustice to and constitute discrimination against other manufacturers or producers in the same class of business who do not resort to such schemes which have the result of reducing the amount on which the taxes become payable. If that be the correct interpretation, in point of law, of the section in question, then the administrative act of the Minister is not open to review by the Court. It is to be observed that no statutory right of appeal is given.

In the case at bar the appellant argued that close attention must be paid to the Court's endorsement, apparent from its choice of words, of the actual exercise of ministerial discretion. However, adopting the interpretation of the learned Trial Judge, I can read the passages above cited only as indicating an acceptance by the Court of the Minister's right to exercise his discretion as he saw fit ("in the judgment of the Minister"). In my view the words used by the Court indicated the reason the Court came to its conclusion that the decision was purely administrative. As Kerwin J. said, "we cannot be aware of all the reasons that moved the Minister," (at pages 185-186 S.C.R.; 546 DTC). The Court's view of the inappropriateness of review led them to characterize the ministerial decision as administrative.

vertu de l'article 98, il lui suffisait de décider que les marchandises étaient vendues à un prix inférieur—non pas inférieur au juste prix du marché ou compte tenu de l'existence ou de l'absence de concurrence—mais inférieur à ce qu'il considérait comme le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée. Le Parlement a confié au ministre et non à la Cour la tâche de trancher cette question et de fixer le prix raisonnable sur lequel la taxe devrait être imposée. À mon avis, l'article 98 confère au ministre une fonction administrative qu'il a exercée et qui ne peut faire l'objet d'un appel.

*b* Le juge Davis a abondé dans le même sens (aux pages 180 R.C.S.; 543 DTC):

[TRADUCTION] L'importante question qui se pose dans le présent pourvoi est une question de droit concernant la position du ministre sous le régime de la loi—savoir s'il accomplit un acte purement administratif en fixant le cas échéant la politique de son ministère sous l'empire de cette loi relativement aux divers problèmes que pose l'application de la loi, ou s'il est appelé, en vertu de cet article de la loi, à s'acquitter d'une obligation de ce genre qu'on qualifie souvent de quasi judiciaire.

J'estime qu'il s'agit d'une fonction purement administrative que le législateur a attribué au ministre dans le nouvel art. 98 pour lui permettre de veiller par exemple à ce qu'un ou plusieurs fabricants ou producteurs d'une certaine catégorie d'entreprise ne recourent pas à des manœuvres qui, si l'on tient compte du prix de vente réel du produit, peuvent constituer une injustice flagrante et une discrimination à l'égard d'autres fabricants ou producteurs de la même catégorie d'entreprise qui ne recourent pas à ces manœuvres ayant pour conséquence de réduire le montant sur lequel les taxes deviennent payables. S'il s'agit là, sur le plan du droit, d'une bonne interprétation de l'article en question, l'acte administratif du ministre n'est donc pas susceptible du contrôle de la Cour. Il faut souligner que la loi ne prévoit aucun droit d'appel.

En l'espèce, l'appelante a prétendu qu'il fallait prêter une attention toute particulière à l'approbation par la Cour, à en juger par son choix de mots, de l'exercice réel du pouvoir discrétionnaire ministériel. Toutefois, adoptant l'interprétation du juge de première instance, je peux interpréter les passages cités ci-dessus seulement comme indiquant que la Cour a reconnu le droit du ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire comme bon lui semblait («de l'avis du Ministre»). À mon avis, les mots employés par la Cour révélaient les motifs pour lesquels elle a conclu que la décision était purement administrative. Ainsi que le juge Kerwin l'a dit, [TRADUCTION] «nous ne pouvons connaître tous les motifs justifiant l'acte du ministre» (aux pages 185 et 186 R.C.S.; 546 DTC). Le fait que la Cour a jugé inopportun un contrôle judiciaire l'a amenée à qualifier d'administrative la décision ministérielle.

Both judgments, it is true, appear to go on to consider, alternatively, what the result would have been if the Minister's decision were quasi-judicial, and both concluded that in that event all that would have been necessary would have been that the taxpayer had a fair opportunity to be heard, which both parties admitted did occur. Neither judgment suggested any constraint on the Minister in relation to the question which he was required by the Act to determine, despite the law to that effect laid down by Lord Loreburn in *Board of Education v. Rice*, [1911] A.C. 179 [H.L.], at page 182. Nevertheless, I believe that the *ratio decidendi* of the *Noxzema* case, was that squarely so stated by the Court, viz. that the Minister's decision was an administrative one, and therefore completely non-reviewable.

It must at once be apparent that this *ratio* has been superseded by the subsequent evolution of the law. After *Ridge v. Baldwin*, [1964] A.C. 40 (H.L.); *Nicholson v. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 S.C.R. 311; 23 N.R. 410 and *Martineau v. Matsqui Institution Disciplinary Board*, [1980] 1 S.C.R. 602; 30 N.R. 119, there can no longer be any doubt that even purely administrative decisions are amenable to judicial review. Indeed, this was common ground to the parties. The appellant's memorandum of fact and law (at page 12) put the point this way:

63. An administrative tribunal in exercising a purely administrative discretion can exceed its jurisdiction, *inter alia*, by proceeding with an improper purpose in mind or by considering irrelevant or extraneous material, or omitting to consider relevant material, or by exercising its power on irrelevant grounds or without regard to relevant considerations.

Given that, in the case at bar, as in the *Noxzema* case, the Minister scrupulously, even generously, provided the taxpayer with a fair hearing, what is at stake is only the issue of whether he acted within his statutory jurisdiction, more precisely by omitting to consider relevant material, or by exercising his power without regard to relevant considerations.

Before turning to a close examination of the facts in relation to the law, I should add that I am unable to accept the view of the Trial Judge that section 34 is deficient in not ordaining a time for

Les deux jugements, il est vrai, semblent examiner, à titre subsidiaire, quelle aurait été la conséquence si la décision du ministre s'était révélée être quasi judiciaire, et les deux ont conclu que, dans cette éventualité, il aurait suffi que le contribuable ait la possibilité raisonnable de se faire entendre, ce qui a effectivement eu lieu de l'aveu des deux parties. Ni l'un ni l'autre jugement n'a laissé entendre l'existence d'une contrainte imposée au ministre relativement à la question qu'il était, en vertu de la Loi, tenu de trancher, malgré la règle posée à cet égard par lord Loreburn dans l'arrêt *Board of Education v. Rice*, [1911] A.C. 179 (H.L.), à la page 182. Néanmoins, j'estime que le *ratio decidendi* de l'affaire *Noxzema* était celui-là même exposé par la Cour, savoir que la décision du ministre était une décision administrative, et n'était donc nullement susceptible de contrôle.

Il faut souligner immédiatement que ce *ratio* n'a plus cours par suite de l'évolution ultérieure du droit. Après les arrêts *Ridge v. Baldwin*, [1964] A.C. 40 (H.L.); *Nicholson c. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 R.C.S. 311; 23 N.R. 410 et *Martineau c. Comité de discipline de l'Institution de Matsqui*, [1980] 1 R.C.S. 602; 30 N.R. 119, il ne fait plus de doute que même les décisions purement administratives sont susceptibles de contrôle judiciaire. En fait, les parties en ont convenu. L'exposé des faits et du droit de l'appelante (à la page 12) a ainsi formulé cette question:

[TRADUCTION] 63. Dans l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire purement administratif, un tribunal administratif peut outrepasser sa compétence notamment en poursuivant un but inapproprié ou en examinant des éléments non pertinents ou étrangers, ou en omettant d'examiner des éléments pertinents ou en exerçant son pouvoir pour des motifs non pertinents ou sans tenir compte de considérations pertinentes.

Étant donné que, en l'espèce comme dans l'affaire *Noxzema*, le ministre a scrupuleusement, même généreusement donné à la contribuable une audition impartiale, il importe seulement de savoir s'il a agi dans le cadre de la compétence qu'il tient de la loi, plus précisément en omettant d'examiner des éléments pertinents ou en exerçant son pouvoir sans tenir compte de considérations pertinentes.

Avant d'examiner de près les faits par rapport à la loi, je devrais ajouter que je ne saurais souscrire au point de vue du juge de première instance selon lequel l'article 34 est défectueux parce qu'il n'y est

the payment of tax. I take the view that the words "the taxpayer shall pay the tax" create a liability and imply that payment shall be forthwith. Similarly, I am unable to accept his conclusion that the Minister's decision under section 34 cannot be made on a retrospective basis, since I agree with the appellant's submission that the plain words of section 34 require the goods in question to be "sold". I do not therefore regard these as issues to be pursued further.

\* \* \*

The agreed statement of facts makes it clear that, in making a fair price determination in relation to the appellant under section 34 of the Act, the Minister did not take into account prices of similar products sold by other manufacturers in Canada (I shall call this the external price criterion) and did not audit the respondent's cost of sales, mark-up and profit margin (I shall call this the internal price criterion). What he did look at was the existence of a distributor level comparable to the role of Flecto in the industry generally (I shall call this the marketing pattern criterion). He accomplished this through a survey of the industry using a general guideline that 10%-15% of the sales in an industry would have to be through an independent distribution system before any such distribution system could be considered to exist for purposes of the Act.

The Minister in effect found that in the paint industry in Canada there was no distributor level but that generally speaking the manufacturer sold to a wholesaler, who sold to a retailer, who sold to the public. He therefore concluded that the fair price on which the respondent's tax should be imposed was Flecto's sale price to its wholesalers.

The respondent disagreed with the Minister on the facts "relating to the nature of the business, what constitutes the industry, what constitutes similar products and similar packaging and the marketing levels for the said products" (agreed statement of facts, paragraph 24). The respondent

pas prévu un délai de paiement de la taxe. J'estime que l'expression «le contribuable doit acquitter la taxe» crée une responsabilité et implique que le paiement doit être effectué immédiatement. De même, je ne saurais souscrire à sa conclusion que la décision du ministre sous le régime de l'article 34 ne peut s'appliquer rétroactivement, puisque je suis d'accord avec l'argument de l'appelante selon lequel le texte clair de l'article 34 exige que les marchandises en question soient «vendues». J'estime qu'il n'y a pas lieu de s'étendre sur ces questions.

\* \* \*

L'exposé conjoint des faits précise qu'en fixant un prix raisonnable en vertu de l'article 34 de la Loi relativement à l'appelante, le ministre n'a pas tenu compte des prix des produits semblables vendus par d'autres fabricants au Canada (je vais appeler ce fait le critère du prix externe) et qu'il n'a pas procédé à la vérification du coût des ventes, de la marge sur coût d'achat et de la marge de profit de l'intimée (je vais appeler ce fait le critère du prix interne). Il n'a fait qu'examiner l'existence d'un niveau de distribution comparable au rôle de Flecto dans le secteur d'activité économique en général (je vais appeler ce fait le critère du mode de mise en marché). Pour ce faire, il a recouru à une étude de ce secteur d'activité économique, adoptant un principe général portant que de 10 % à 15 % des ventes d'un secteur économique doivent aller à un système indépendant de distributeurs avant qu'on puisse considérer qu'un niveau de distributeurs existe aux fins de la Loi.

La ministre a de fait constaté que dans l'industrie de la peinture au Canada, il n'existait aucun niveau de distribution mais que, en général, le fabricant vendait ses marchandises à un grossiste, qui les vendait à un détaillant, lequel à son tour les vendait au public. Il a donc conclu que le prix raisonnable sur lequel la taxe de l'intimée devrait être imposée était le prix de vente que Flecto demandait à ses grossistes.

L'intimée et le ministre ont été en désaccord sur les faits «relatifs au caractère de l'entreprise, sur ce qui constitue le secteur d'activité économique en cause, les produits et les emballages semblables, ainsi que sur les paliers commerciaux de ces produits» (exposé conjoint des faits, paragraphe 24).

also disputed the Minister's refusal to consider fair price determination on any past or future conditions or circumstances but only on those prevailing during the period of the determination, in this case the five-month period from August to December 31, 1981.

I should state at once that I do not believe this Court can review the Minister's exercise of his discretion in determining how a marketing pattern criterion is to be interpreted and applied to the facts. As Dickson J. (as he then was) put it for the Court in *Prince George (City of) v. Payne*, [1978] 1 S.C.R. 458, at page 463; 15 N.R. 386, at page 390, "it is no part of a Court's task to determine the wisdom of the Council's decision . . . The Court's sole concern is whether the Council acted within the four corners of its jurisdiction." Hence in the case at bar the question is not whether the Minister correctly exercised his discretion as to the marketing pattern in the industry but whether he was within the four corners of his jurisdiction in addressing that criterion, and only that criterion, of fair price.

The analysis of this question is greatly aided by the testimony of the departmental official Hannan. The Minister's theory in assessing fair price under section 34 is explained as follows (T, 100-104):

[F]or purposes of the *Excise Tax Act*, sale price is described as the price on which the tax will be calculated. Now that sale price should include all the normal costs including an element of profit to get the particular product in question to market under normal conditions in a free and open market . . .

Well, normal cost . . . of getting that product to market includes the total manufacturing cost, that is the cost of the materials, the overheads, an element of profit and when I am talking about overhead, what I mean there is items such as advertising, warranties, commissions, all those type of elements that are not directly related, shall we say to the particular value of the cost of materials going into that product.

Now all those normal costs is to get that product as I indicated to you, to the market in an open market condition . . . [O]ur mandate is to collect the taxes levied under the Act in a fair and equitable situation or conditions and therefore Section 34 provides authority for the Minister to try and prevent schemes or arrangements if you would say, whereby the sale price is distorted or reduced by the introduction or, shall we say, abnormal market conditions and under such circum-

L'intimée a également contesté le refus du ministre d'envisager de fixer un prix raisonnable selon des conditions ou des circonstances passées ou futures, mais uniquement selon celles prévalant au cours de la période de la fixation, en l'occurrence la période de cinq mois allant d'août au 31 décembre 1981.

Je devrais dire immédiatement que je ne crois pas que cette Cour puisse examiner l'exercice par le ministre de son pouvoir discrétionnaire dans la détermination de la façon dont le critère du mode de mise en marché doit être interprété et appliqué aux faits. Ainsi que l'a dit le juge Dickson (tel était alors son titre) dans l'arrêt *Prince George (Ville de) c. Payne*, [1978] 1 R.C.S. 458, à la page 463; 15 N.R. 386, à la page 390, «il ne relève pas des devoirs de la Cour d'évaluer la sagesse de la décision du conseil . . . Le seul souci de la Cour est de savoir si le conseil a agi dans les limites de sa compétence.» Donc, la question qui se pose en l'espèce n'est pas de savoir si le ministre a correctement exercé son pouvoir discrétionnaire quant au mode de mise en marché dans le secteur d'activité économique, mais de savoir s'il a agi dans les limites de sa compétence en abordant ce critère, et uniquement ce critère, du prix raisonnable.

L'analyse de cette question se trouve grandement facilitée par le témoignage du fonctionnaire ministériel Hannan. La théorie du ministre dans la fixation du prix raisonnable sous le régime de l'article 34 est expliquée en ces termes (T, 100 à 104):

[TRADUCTION] [A]ux fins de la *Loi sur la taxe d'accise*, le prix de vente est décrit comme le prix sur lequel la taxe sera calculée. Ce prix de vente devrait comprendre tous les coûts habituels, dont le facteur bénéfiques, pour commercialiser le produit particulier en question, dans les conditions normales d'un marché public . . .

En bien, le coût normal . . . de la mise en marché de ce produit comprend le coût total de fabrication, c'est-à-dire le coût des matériaux, les frais généraux, le facteur bénéfiques et par frais généraux, j'entends par exemple la publicité, les garanties, les commissions, tous ces types de facteurs qui ne se rapportent directement pas, dirons-nous, à la valeur particulière du coût des matériaux composant ce produit.

Or, comme je vous l'ai fait savoir, tous ces coûts habituels sont entraînés par la mise en marché de ce produit, dans des conditions de libre concurrence . . . [N]ous avons pour mandat de percevoir les taxes imposées sous le régime de la Loi dans une situation ou dans des conditions justes et équitables; en conséquence, le ministre tient de l'article 34 le pouvoir d'empêcher des manœuvres ou ententes permettant, diriez-vous, de déformer ou de réduire le prix de vente en introduisant, disons,

stances by reducing the sale price it would reduce the amount of tax payable thereby reducing revenue to the Crown and also providing that particular individual or person with a tax advantage by virtue of the fact that he is paying less tax, vis-à-vis the competition within his industry, in a free and open market under normal conditions . . . .

Now, if any of the normal costs involved that build up the sale price or the fair price are reduced or eliminated, then it could lead the Minister to conclude that you do not have a complete—or you have a sale price that includes all the elements of cost and therefore would not be a fair price . . . [A] fair price would be the price on the open market that includes all the normal elements of cost of getting that product to market.

It seems to me that the market pattern criterion is a reasonable one to apply, but that to apply it exclusively is unreasonable. For instance, suppose the price at which a manufacturer sells to a non-arm's-length distributor were the same as that at which his competitors sell directly to wholesalers. That it would be unreasonable in such circumstances not to have taken into account the competitors' prices is not only patent, but is also contrary to the Minister's own policy in an analogous case (T, 121):

[A] manufacturer sells to three retailers that are completely independent, arm's length and that represents a good portion of his business. He sets up another retailer which he controls or which he owns and he sells to that retailer at the same price he sells to the others that would constitute an acceptable sales price and therefore it would be a fair price.

It would only be by looking to the competitive extrinsic prices that it would be possible to arrive at a reasonable conclusion, but the Minister's approach would exclude that possibility, despite Hannan's admission that a competitive price would be a fair price.

Hannan admitted as well that section 34 was also considered to apply to completely arm's-length situations, where, for instance, there were loss leader sales by a company trying to break into a market (T, 116, 170) or there was an extra marketing level beyond what was normal in the industry (T, 170, 187-188). But to determine whether a price was set below cost would certainly require an invocation of the internal price criterion, just as only the external criterion could indi-

des conditions anormales du marché et en réduisant de la sorte le prix de vente, ce qui réduirait le montant de l'impôt payable et donc les recettes de la Couronne, et fournirait à celui qui agit de la sorte un avantage fiscal puisqu'il paierait moins d'impôt que ses concurrents, dans les conditions normales d'un marché public . . . .

Maintenant si l'un quelconque des coûts habituels en cause qui forment le prix de vente ou le prix raisonnable est réduit ou éliminé, cela pourrait amener le ministre à conclure que vous n'avez pas un complet—ou que vous n'avez pas un prix de vente qui comprend tous les indices qui jouent sur les coûts, et qu'il ne s'agirait donc pas d'un prix raisonnable . . . [Un] prix raisonnable serait le prix sur le marché public qui comprend tous les indices qui jouent normalent sur les coûts de commercialisation de ce produit.

Il me semble raisonnable d'appliquer le critère du mode de mise en marché, mais l'appliquer exclusivement est déraisonnable. Par exemple, supposons que le prix auquel un fabricant vend des marchandises à un distributeur dans des conditions de non-concurrence soit le même que celui auquel ses concurrents vendent directement aux grossistes. Le fait qu'il soit déraisonnable dans ces circonstances de n'avoir pas tenu compte des prix des concurrents est non seulement manifeste, mais aussi contraire à la propre politique du ministre dans un cas analogue (T, 121):

[TRADUCTION] [U]n fabricant vend des marchandises à trois détaillants qui sont complètement indépendants, sans lien de dépendance, et cela représente une grande partie de son entreprise. Il met sur pied une autre entreprise de détail qu'il contrôle ou qu'il possède, et ses marchandises sont vendues à celle-ci au même prix qu'il fait payer aux autres et qui constituerait un prix de vente acceptable; il s'agirait donc d'un prix raisonnable.

Seuls les prix extrinsèques concurrentiels permettent d'arriver à une conclusion raisonnable, mais l'approche du ministre exclurait cette possibilité, bien que Hannan ait reconnu qu'un prix concurrentiel serait un prix raisonnable.

Hannan a reconnu aussi que l'on considère que l'article 34 s'applique également aux situations de pleine concurrence où il existe, par exemple, des ventes de produits d'appel effectuées par une société tentant de percer un marché (T, 116, 170), ou encore où un niveau de commercialisation vient s'ajouter à ce qui était normal dans le secteur d'activité économique concerné (T, 170, 187, 188). Mais pour déterminer si un prix a été fixé au-dessous du coût exigerait certainement le recours au

cate that the price was out of line with that of the competition.

As an aid to interpretation, the Minister has published memorandum ET 202 (Appeal Book, pages 196-211) on values for tax and a further guidelines for fair price cases under section 34 of the *Excise Tax Act* (Appeal Book, pages 213-244). Hannan conceded that there is no legal authority for ET 202 or the guidelines (T, 217-218). What we are driven back to is therefore section 34 itself.

I have already noted that in the French text of the section "the fair price" is expressed by "*le prix raisonnable*." This text therefore provides an interpretation of *fair* in the sense of *reasonable*. To my mind, a construction which limits itself to only one of at least three relevant criteria cannot be said to be either fair or reasonable. I must therefore conclude that, in looking only at the marketing pattern criterion, the Minister did not act within the four corners of his jurisdiction, but that he omitted to consider relevant material and exercised his power without regard to relevant considerations.

The appeal should succeed in part and the judgment of the Trial Judge be set aside with respect to the four parts of his second paragraph. The Trial Judge's first paragraph will thus no longer need to be numbered as such, and the whole of the operative judgment should therefore read as follows:

THIS COURT ORDERS AND ADJUDGES THAT:

- (1) The determination of "fair price" made by the Minister of National Revenue on October 27, 1983 under section 34 of the *Excise Tax Act*, R.S.C. 1970, c. E-13 as amended, with respect to the brush goods manufactured by the plaintiff and sold to Flecto Coatings Ltd. during the period August to December 1981 be quashed,
- (2) The plaintiff's action so far as it is under paragraph 17(4)(b) of the *Federal Court Act* is hereby dismissed,
- (3) The plaintiff is entitled to and shall have from the defendant, (pursuant to subsection 57(3) of the *Federal Court Act*), its party and party costs of this action to be taxed.

Despite the respondent's argument, I am not convinced that the Trial Judge's order as to costs

critère du prix interne, tout comme seul le critère externe pourrait révéler que le prix ne correspondait pas à celui de la concurrence.

a Pour aider à l'interprétation, le ministre a publié un *Mémoire ET 202* (dossier d'appel, pages 196 à 211) sur les valeurs imposables et un autre document «*Guidelines for Fair Prices Cases Under Section 34 of the Excise Tax Act* (Lignes directrices relatives aux cas de prix raisonnables sous le régime de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*) (dossier d'appel, pages 213 à 244). Hannan a reconnu que ni ET 202 ni les Guidelines n'ont force de loi (T, 217 à 218), ce qui nous ramène donc à l'article 34 lui-même.

J'ai déjà noté que dans le texte français de l'article, l'expression «*the fair price*» est rendu par le «*prix raisonnable*». Ce texte prévoit donc une interprétation du mot *fair* dans le sens de *raisonnable*. À mon avis, une interprétation qui ne tient compte que d'un seul critère pertinent sur au moins trois ne saurait être considérée comme juste ni raisonnable. Je dois donc conclure que, en examinant seulement le critère du mode de mise en marché, le ministre n'a pas agi dans les limites de sa compétence, mais qu'il a omis d'examiner des éléments pertinents et a exercé son pouvoir sans tenir compte de considérations pertinentes.

f L'appel devrait être accueilli en partie et le jugement du juge de première instance annulé pour ce qui est des quatre parties de son deuxième paragraphe. Le premier paragraphe de son jugement n'a plus à être numéroté comme tel, et l'ensemble du dispositif devrait être libellé en ces termes:

LA COUR ORDONNE CE QUI SUIT:

- 1) La décision relative au «*prix raisonnable*» déterminé par le ministre du Revenu national le 27 octobre 1983, en vertu de l'article 34 de la *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, c. E-13, et ses modifications, concernant les pinceaux fabriqués par la demanderesse et vendus à Flecto Coatings Ltd. entre le mois d'août et le mois de décembre 1981 est annulée,
- 2) L'action de la demanderesse fondée sur le paragraphe 17(4)(b) de la *Loi sur la Cour fédérale* est par les présentes rejetée,
- 3) La demanderesse a droit (conformément au paragraphe 57(3) de la *Loi sur la Cour fédérale*) à tous les frais de l'action après taxation.

j Malgré l'argument invoqué par l'intimée, je ne suis pas persuadé que l'ordonnance du juge de

should be varied, but because of the divided success, there should be no costs on this appeal.

URIE J.: I agree.

première instance quant aux frais doit être modifiée, mais étant donné que les parties ont partiellement gain de cause, il n'y a pas adjudication des dépens dans le présent appel.

<sup>a</sup> LE JUGE URIE: Je souscris aux motifs ci-dessus.