

Her Majesty The Queen *Appellant*

v.

Joe Markevich *Respondent*

and

Teck Cominco Metals Ltd. *Intervener*

INDEXED AS: MARKEVICH v. CANADA

Neutral citation: 2003 SCC 9.

File No.: 28717.

2002: December 4; 2003: March 6.

Present: McLachlin C.J. and Gonthier, Iacobucci, Major, Bastarache, Binnie, Arbour, LeBel and Deschamps JJ.

ON APPEAL FROM THE FEDERAL COURT OF APPEAL

Income tax — Collection — Limitation of actions — Taxpayer failing to pay federal and provincial taxes for 1980 to 1985 taxation years as assessed by Revenue Canada in 1986 — Revenue Canada taking no collection action until 1998 — Whether federal and provincial limitation periods bar Revenue Canada from collecting taxpayer's federal and provincial tax debts — Crown Liability and Proceedings Act, R.S.C. 1985, c. C-50, s. 32 — Limitation Act, R.S.B.C. 1996, c. 266, ss. 1, 3(5).

Crown — Liability — Prescription and limitation — Collection of federal tax debt — Whether term “proceedings” in federal limitation provision encompasses collection procedures available under Income Tax Act — Whether cause of action arose “otherwise than in a province” — Whether Income Tax Act complete code excluding application of federal limitation period to collection procedures — Crown Liability and Proceedings Act, R.S.C. 1985, c. C-50, s. 32.

Limitation of actions — Collection of provincial tax debt — Definition of action — Whether phrase “self help

Sa Majesté la Reine *Appelante*

c.

Joe Markevich *Intimé*

et

Teck Cominco Metals Ltd. *Intervenante*

RÉPERTORIÉ : MARKEVICH c. CANADA

Référence neutre : 2003 CSC 9.

N° du greffe : 28717.

2002 : 4 décembre; 2003 : 6 mars.

Présents : La juge en chef McLachlin et les juges Gonthier, Iacobucci, Major, Bastarache, Binnie, Arbour, LeBel et Deschamps.

EN APPEL DE LA COUR D'APPEL FÉDÉRALE

Impôt sur le revenu — Recouvrement — Prescription — Contribuable ayant omis de payer des impôts fédéral et provincial pour les années d'imposition 1980 à 1985 selon les cotisations établies par Revenu Canada en 1986 — Aucune mesure de recouvrement de la part de Revenu Canada jusqu'en 1998 — Est-ce que les délais de prescription fédéral et provincial empêchent Revenu Canada de recouvrer auprès du contribuable des créances fiscales fédérales et provinciales? — Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif, L.R.C. 1985, ch. C-50, art. 32 — Limitation Act, R.S.B.C. 1996, ch. 266, art. 1, 3(5).

Couronne — Responsabilité civile — Prescription — Recouvrement de créances fiscales fédérales — Est-ce que le terme « poursuites » dans la disposition fédérale sur la prescription englobe les mesures de recouvrement prévues dans la Loi de l'impôt sur le revenu? — Est-ce que le fait générateur est survenu « ailleurs que dans une province »? — Est-ce que la Loi de l'impôt sur le revenu est un code complet qui exclut l'application du délai de prescription fédéral aux mesures de recouvrement? — Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif, L.R.C. 1985, ch. C-50, art. 32.

Prescription — Recouvrement de créances fiscales provinciales — Définition du mot « action » —

remedy” in definition of “action” in provincial limitation legislation encompasses collection procedures available under provincial Income Tax Act — Limitation Act, R.S.B.C. 1996, c. 266, ss. 1, 3(5).

In 1986, the respondent, a resident of British Columbia, received a Notice of Assessment from the Minister of National Revenue that indicated a federal and provincial tax liability of \$234,136 arising from a series of assessments and unpaid taxes in respect of his 1980 to 1985 taxation years. The respondent did not challenge this assessment, and paid nothing on the outstanding amount. From 1987 to 1998, Revenue Canada made no effort to collect the debt, and statements issued to the respondent during that period did not reflect the 1986 balance. In 1998, Revenue Canada sent a statement of account to the respondent that indicated a balance of \$770,583, which included the amount owing as of 1986 and accrued interest. The respondent applied to the Federal Court, Trial Division, for judicial review of the 1998 claim, and sought a declaration that the Crown was prohibited from taking any steps to collect his tax debts for 1990 and prior years. The motions judge dismissed the application. The Federal Court of Appeal set aside that decision and held that the Crown was, pursuant to s. 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* (“CLPA”) and s. 3(5) of the B.C. *Limitation Act*, statute-barred from collecting the respondent’s federal and provincial tax debt.

Held: The appeal should be dismissed.

Per McLachlin C.J. and Iacobucci, Major, Bastarache, Binnie, Arbour and LeBel JJ.: The six-year limitation period prescribed by s. 32 of the *CLPA* bars the Crown from collecting the respondent’s federal tax debt. First, as a law of general application, s. 32 presumptively applies on a residual basis to all Crown proceedings. The breadth of the provision’s application can be narrowed only by an Act of Parliament that has “otherwise provided”, either expressly or impliedly, for limitation periods. The *Income Tax Act* (“ITA”) does not provide for limitation periods within its collection provisions, and the legislative silence with regard to prescription in these provisions, interpreted in conjunction with the express language used in the *ITA*’s assessment provisions, supports the finding that Parliament intended that limitation provisions of general application apply to the Minister’s collection of tax debts. A purposive interpretation of the *ITA* confirms this conclusion. Furthermore, the

L’expression « voie de droit extrajudiciaire » dans la définition du mot « action » de la loi provinciale sur la prescription englobe-t-elle les mesures de recouvrement prévues par la loi provinciale de l’impôt sur le revenu? — Limitation Act, R.S.B.C. 1996, ch. 266, art. 1, 3(5).

En 1986, l’intimé, qui résidait en Colombie-Britannique, a reçu un avis de cotisation du ministre du Revenu national indiquant qu’il devait 234 136 \$ en impôts fédéral et provincial par suite de cotisations et d’impôts non payés pour les années d’imposition 1980 à 1985. L’intimé n’a pas contesté cet avis et n’a rien payé de l’impôt en souffrance. De 1987 à 1998, Revenu Canada n’a fait aucun effort pour recouvrer la créance, et les relevés de compte envoyés à l’intimé au cours de cette période ne faisaient pas état du solde de 1986. En 1998, Revenu Canada a envoyé à l’intimé un relevé de compte indiquant un solde de 770 583 \$. Cette somme représentait le montant dû jusqu’en 1986 et les intérêts courus. L’intimé a présenté à la Section de première instance de la Cour fédérale une demande de contrôle judiciaire de la réclamation de 1998 et a demandé un jugement déclaratoire selon lequel l’État n’était pas autorisé à prendre quelque mesure que ce soit pour recouvrer les créances fiscales de 1990 et des années antérieures. Le juge des requêtes a rejeté la demande. La Cour d’appel fédérale a annulé cette décision et a conclu que, selon l’art. 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* (« *LRCÉCA* ») et le par. 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique, l’État ne pouvait plus exiger de l’intimé le remboursement des dettes fiscales fédérales et provinciales, celles-ci étant prescrites.

Arrêt : Le pourvoi est rejeté.

La juge en chef McLachlin et les juges Iacobucci, Major, Bastarache, Binnie, Arbour et LeBel : Le délai de prescription de six ans prévu à l’art. 32 de la *LRCÉCA* empêche l’État de recouvrer la créance fiscale fédérale auprès de l’intimé. Premièrement, comme il s’agit d’une disposition d’application générale, il faut présumer que l’art. 32 s’applique par défaut à toutes les poursuites auxquelles l’État est partie. Seule une disposition expresse ou implicite « contraire » d’une loi fédérale peut en restreindre l’application pour ce qui est des délais de prescription. Les dispositions sur le recouvrement de la *Loi de l’impôt sur le revenu* (« *LIR* ») ne fixent aucun délai de prescription. Le silence du législateur dans ces dispositions en ce qui touche la prescription, si on l’interprète conjointement avec les termes explicites employés dans les dispositions de la *LIR* sur les cotisations, appuie la conclusion que le législateur veut que les dispositions d’application générale en matière de

certainty, evidentiary and diligence rationales for limitation periods do not offend the principles of horizontal and vertical equity that should in part govern the *ITA* and are directly applicable to the collection of tax debts. Second, the ordinary meaning of the phrase “proceedings . . . in respect of a cause of action” in s. 32 encompasses the statutory collection procedures of the Minister. It would be incongruous to find that s. 32 was intended to apply to the court action but not to the statutory collection procedures that serve the identical purpose. The rationales that support the application of limitation provisions to Crown proceedings apply equally to both the court and non-court proceedings at issue here. To exclude s. 32’s application to proceedings that are equivalent in purpose and effect to a court action would frustrate the object and aim of the provision. The legislative history of s. 32 also supports the inference that Parliament intended its application to extend beyond proceedings in court. Third, on both a plain and purposive reading of s. 32, the cause of action in this case arose “otherwise than in a province”. Tax debts created under the *ITA* arise pursuant to federal legislation and create rights and duties between the federal Crown and residents of Canada or those who have earned income within Canada. The debt may arise from income earned in a combination of provinces or in a foreign jurisdiction. The debt is owed to the federal Crown, which is not located in any particular province and does not assume a provincial locale in its assessment of taxes.

The Minister, in its role as agent of the province of British Columbia, is also barred by s. 3(5) of the B.C. *Limitation Act* from collecting the respondent’s provincial tax debt arising under the British Columbia *Income Tax Act* (“B.C. *ITA*”). Section 3(5) applies a limitation period of six years to actions for which prescription is not “specifically provided for” in another Act. Under s. 1 of the B.C. *Limitation Act*, an action is defined as including “any proceeding in a court and any exercise of a self help remedy”. The term “self help remedy” encompasses the statutory collection procedures available under the B.C. *ITA*. A statutory collection procedure is a self help mechanism by which the Minister is able to effect a result that could otherwise be achieved only through an action in court. As well, the B.C. *ITA* does not specifically provide for limitation periods in its collection provisions. Since

prescription s’appliquent au recouvrement par le ministre de créances fiscales. Une interprétation téléologique de la *LIR* confirme cette conclusion. Par ailleurs, les justifications relatives à la certitude, à la preuve et à la diligence en matière de prescription ne portent pas atteinte aux principes d’équité horizontale et d’équité verticale qui devraient régir en partie l’interprétation de la *LIR* et sont directement applicables au recouvrement de créances fiscales. Deuxièmement, le membre de phrase dans le texte anglais « proceedings [. . .] in respect of a cause of action », à l’art. 32, selon son sens ordinaire, vise aussi les mesures de recouvrement prises par le ministre en application de la loi. Il serait absurde de conclure que le législateur veuille que cette disposition s’applique aux actions en justice et non aux mesures de recouvrement prévues par la loi, qui servent la même fin. Les justifications qui sous-tendent l’application des dispositions en matière de prescription aux procédures auxquelles l’État est partie s’appliquent tant aux procédures judiciaires qu’aux procédures non judiciaires en cause en l’espèce. Ne pas appliquer l’art. 32 aux procédures qui équivalent par leur objet et par leur effet à une action en justice ferait obstacle à l’objectif de cette disposition. L’historique législatif de l’art. 32 appuie aussi l’inférence que le législateur veut que cette disposition s’applique également aux procédures non judiciaires. Troisièmement, selon le sens clair et l’interprétation téléologique de l’art. 32, le fait générateur en l’espèce est survenu « ailleurs que dans une province ». Les dettes fiscales contractées en vertu de la *LIR* découlent d’une loi fédérale et créent des droits et des obligations entre l’État fédéral et les résidents du Canada ou les personnes qui ont gagné un revenu au Canada. La dette peut découler d’un revenu gagné dans plusieurs provinces ou dans un autre pays. Il s’agit d’une dette envers le gouvernement fédéral, qui n’est situé dans aucune province et qui ne prend pas de province particulière comme point de repère pour l’établissement de ses cotisations.

Le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique empêche également le ministre, en tant que mandataire de la Colombie-Britannique, de demander à l’intimé le remboursement de sa dette fiscale provinciale découlant de l’*Income Tax Act* de la Colombie-Britannique (« *ITA* »). Le paragraphe 3(5) dispose que les actions pour lesquelles un délai de prescription n’a pas été [TRADUCTION] « expressément prévu » par une autre loi se prescrivent par six ans. En vertu de l’article premier de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique, une action s’entend notamment [TRADUCTION] « de toute procédure judiciaire et de l’exercice de toute voie de droit extrajudiciaire ». L’expression « voie de droit extrajudiciaire » comprend les mesures de recouvrement prévues dans l’*ITA*. Une mesure de recouvrement prévue par la loi est un mécanisme extrajudiciaire par lequel le

the province's collection rights are subject to expiry six years after the underlying cause of action arose, so too are the collection rights of the federal Crown as its agent.

Per Gonthier and Deschamps JJ.: The conclusion that the cause of action arises "otherwise than in a province" is inappropriate in two ways. First, it emphasizes the residence of the creditor instead of relying on the connecting factors of the cause of action. Second, it means that the federal government is not located anywhere in Canada. Common sense dictates that the federal Crown is located in every province. Since the federal government is, by virtue of its agreement with all of the provinces (except Quebec), responsible for collecting all provincial income taxes, it is sensible to bind its federal tax claim to the limits available on the provincial one. Efficiency is thus preserved by invoking one limitation for both the federal and provincial income tax debts arising in each province other than Quebec. Here, all of the connecting factors point to British Columbia. Consequently, the British Columbia six-year limitation period should apply.

Cases Cited

By Major J.

Referred to: *Will-Kare Paving & Contracting Ltd. v. Canada*, [2000] 1 S.C.R. 915, 2000 SCC 36; 65302 *British Columbia Ltd. v. Canada*, [1999] 3 S.C.R. 804; *Stuart Investments Ltd. v. The Queen*, [1984] 1 S.C.R. 536; *Friesen v. Canada*, [1995] 3 S.C.R. 103; *M. (K.) v. M. (H.)*, [1992] 3 S.C.R. 6; *Symes v. Canada*, [1993] 4 S.C.R. 695; *Ross v. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 222, 2002 FCT 401; *MacKinnon v. Canada*, [2002] 4 C.T.C. 48, 2002 FCT 824; *Royce v. MacDonald (Municipality)* (1909), 12 W.L.R. 347; *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29; *Letang v. Cooper*, [1964] 2 All E.R. 929; *Domco Industries Ltd. v. Mannington Mills, Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481; *Berardinelli v. Ontario Housing Corp.*, [1979] 1 S.C.R. 275; *E. H. Price Ltd. v. The Queen*, [1983] 2 F.C. 841.

By Deschamps J.

Referred to: *Williams v. Canada*, [1992] 1 S.C.R. 877.

ministre peut atteindre un résultat qui ne pourrait autrement être atteint que par action en justice. En outre, l'*ITA* ne prévoit pas expressément de délais de prescription dans ses dispositions sur le recouvrement. Comme les droits de recouvrement de la province se prescrivent par six ans suivant la naissance du fait générateur, il en est de même pour les droits de recouvrement du gouvernement fédéral, qui est son mandataire.

Les juges Gonthier et Deschamps : La conclusion que le fait générateur survient « ailleurs que dans une province » est, à mon avis, inappropriée pour deux raisons. D'abord, elle met l'accent sur la résidence du créancier au lieu de tenir compte des facteurs de rattachement du fait générateur et, de plus, elle implique que le gouvernement fédéral n'est situé nulle part au Canada. Le bon sens dicte plutôt que le gouvernement fédéral soit situé dans chaque province. Puisque le gouvernement fédéral est, par suite d'une entente avec toutes les provinces (à l'exception du Québec), responsable de la perception des impôts provinciaux sur le revenu, il est logique que le recouvrement des créances fiscales fédérales soit assujéti aux délais de prescription prévus pour le recouvrement des créances fiscales provinciales. Il en résulte un seul délai de prescription pour les créances fiscales fédérales et provinciales recouvrées dans chacune des provinces, sauf au Québec. L'efficacité est ainsi préservée. En l'espèce, tous les facteurs de rattachement indiquent que le fait générateur est survenu en Colombie-Britannique. La prescription applicable est donc celle de la Colombie-Britannique, soit six ans.

Jurisprudence

Citée par le juge Major

Arrêts mentionnés : *Will-Kare Paving & Contracting Ltd. c. Canada*, [2000] 1 R.C.S. 915, 2000 CSC 36; 65302 *British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804; *Stuart Investments Ltd. c. La Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536; *Friesen c. Canada*, [1995] 3 R.C.S. 103; *M. (K.) c. M. (H.)*, [1992] 3 R.C.S. 6; *Symes c. Canada*, [1993] 4 R.C.S. 695; *Ross c. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 222, 2002 CFPI 401; *MacKinnon c. Canada*, [2002] 4 C.T.C. 48, 2002 CFPI 824; *Royce c. MacDonald (Municipality)* (1909), 12 W.L.R. 347; *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29; *Letang c. Cooper*, [1964] 2 All E.R. 929; *Domco Industries Ltd. c. Mannington Mills, Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481; *Berardinelli c. Ontario Housing Corp.*, [1979] 1 R.C.S. 275; *E. H. Price Ltd. c. La Reine*, [1983] 2 C.F. 841.

Citée par la juge Deschamps

Arrêt mentionné : *Williams c. Canada*, [1992] 1 R.C.S. 877.

Statutes and Regulations Cited

- Crown Liability and Proceedings Act*, R.S.C. 1985, c. C-50, s. 32 [rep. & sub. 1990, c. 8, s. 31].
- Federal Court Act*, R.S.C. 1970, c. 10 (2nd Supp.), s. 38(2).
- Federal Court Act*, R.S.C. 1985, c. F-7, s. 39(3) [rep. 1990, c. 8, s. 10].
- Income Tax Act*, R.S.B.C. 1996, c. 215, ss. 1(7), 49, 69.
- Income Tax Act*, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.), ss. 152(4), 152(4.2), 159(3), 160(2), 160.1(3), 160.2(3), 160.3(2), 160.4(3), 222, 223(2), (3), (5) to (8), 224(1), 225(1), 225.1(1) to 225.1(4), 227(10.1).
- Interpretation Act*, R.S.B.C. 1996, c. 238, s. 14(1).
- Limitation Act*, R.S.B.C. 1996, c. 266, ss. 1 “action”, 3(5), 9(1), (3).

Authors Cited

- Black, Henry Campbell. *Black's Law Dictionary*, 6th ed. St. Paul, Minn.: West Publishing Co., 1990, “cause of action”, “proceeding”.
- Bouscaren, C., R. Greenstein et A. Cordahi. *Les bases du droit anglais*. Paris: Ophrys, 1981.
- Castel, Jean-Gabriel, and Janet Walker. *Canadian Conflict of Laws*, 5th ed. Toronto: Butterworths, 2002 (loose-leaf updated December 2002, Issue 3).
- Cornu, Gérard. *Vocabulaire juridique*, 8^e éd. Paris: Presses universitaires de France, 2000, “poursuite”, “voie de droit”.
- Driedger, Elmer A. *Construction of Statutes*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1983.
- Hogg, Peter W., Joanne E. Magee and Ted Cook. *Principles of Canadian Income Tax Law*, 3rd ed. Scarborough, Ont.: Carswell, 1999.
- Hogg, Peter W., and Patrick J. Monahan. *Liability of the Crown*, 3rd ed. Scarborough, Ont.: Carswell, 2000.
- Petit Larousse*, 2003. Paris: Larousse, 2003, “poursuite”.
- Reid, Hubert. *Dictionnaire de droit québécois et canadien avec table des abréviations et lexique anglais-français*, 2^e éd. Montréal: Wilson & Lafleur, 2001, “poursuite”.
- Reynolds, F. M. B. *Bowstead and Reynolds on Agency*, 16th ed. London: Sweet & Maxwell, 1996.
- Sgayias, David, et al. *The Annotated Crown Liability and Proceedings Act 1995*. Scarborough, Ont.: Carswell, 1994.

APPEAL from a judgment of the Federal Court of Appeal, [2001] 3 F.C. 449, 199 D.L.R. (4th) 255, 270 N.R. 275, 2001 D.T.C. 5305, [2001] 3 C.T.C. 39, [2001] F.C.J. No. 696 (QL), 2001 FCA 144,

Lois et règlements cités

- Income Tax Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 215, art. 1(7), 49, 69.
- Interpretation Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 238, art. 14(1).
- Limitation Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 266, art. 1 « action », 3(5), 9(1), (3).
- Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), art. 152(4), 152(4.2), 159(3), 160(2), 160.1(3), 160.2(3), 160.3(2), 160.4(3), 222, 223(2), (3), (5) à (8), 224(1), 225(1), 225.1(1) à 225.1(4), 227(10.1).
- Loi sur la Cour fédérale*, L.R.C. 1985, ch. F-7, art. 39(3) [abr. 1990, ch. 8, art. 10].
- Loi sur la Cour fédérale*, S.R.C. 1970, ch. 10 (2^e suppl.), art. 38(2).
- Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif*, L.R.C. 1985, ch. C-50, art. 32 [abr. & rempl. 1990, ch. 8, art. 31].

Doctrine citée

- Black, Henry Campbell. *Black's Law Dictionary*, 6th ed. St. Paul, Minn. : West Publishing Co., 1990, « cause of action », « proceeding ».
- Bouscaren, C., R. Greenstein et A. Cordahi. *Les bases du droit anglais*. Paris : Ophrys, 1981.
- Castel, Jean-Gabriel, and Janet Walker. *Canadian Conflict of Laws*, 5th ed. Toronto : Butterworths, 2002 (loose-leaf updated December 2002, Issue 3).
- Cornu, Gérard. *Vocabulaire juridique*, 8^e éd. Paris : Presses universitaires de France, 2000, « poursuite », « voie de droit ».
- Driedger, Elmer A. *Construction of Statutes*, 2nd ed. Toronto : Butterworths, 1983.
- Hogg, Peter W., Joanne E. Magee and Ted Cook. *Principles of Canadian Income Tax Law*, 3rd ed. Scarborough, Ont. : Carswell, 1999.
- Hogg, Peter W., and Patrick J. Monahan. *Liability of the Crown*, 3rd ed. Scarborough, Ont. : Carswell, 2000.
- Petit Larousse*, 2003. Paris : Larousse, 2003, « poursuite ».
- Reid, Hubert. *Dictionnaire de droit québécois et canadien avec table des abréviations et lexique anglais-français*, 2^e éd. Montréal : Wilson & Lafleur, 2001, « poursuite ».
- Reynolds, F. M. B. *Bowstead and Reynolds on Agency*, 16th ed. London : Sweet & Maxwell, 1996.
- Sgayias, David, et al. *The Annotated Crown Liability and Proceedings Act 1995*. Scarborough, Ont. : Carswell, 1994.

POURVOI contre un arrêt de la Cour d'appel fédérale, [2001] 3 C.F. 449, 199 D.L.R. (4th) 255, 270 N.R. 275, 2001 D.T.C. 5305, [2001] 3 C.T.C. 39, [2001] A.C.F. n° 696 (QL), 2001 CAF 144, qui

reversing a judgment of the Trial Division, [1999] 3 F.C. 28, 163 F.T.R. 209, 172 D.L.R. (4th) 164, 99 D.T.C. 5136, [1999] 2 C.T.C. 104, [1999] F.C.J. No. 250 (QL). Appeal dismissed.

Graham R. Garton, Q.C., and *Carl Januszcak*, for the appellant.

Ian Worland, for the respondent.

Edwin G. Kroft, and *Geoffrey T. Loomer*, for the interveners.

The judgment of McLachlin C.J. and Iacobucci, Major, Bastarache, Binnie, Arbour and LeBel JJ. was delivered by

MAJOR J. — The issue in this appeal is narrow and easily stated: that is, whether federal and provincial limitation periods when exceeded apply to the Crown’s ability to exercise its statutory powers to collect tax debts. I have concluded that the limitation period prescribed by s. 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*, R.S.C. 1985, c. C-50 (“*CLPA*”), bars the Crown from collecting the respondent’s federal tax debt, and that s. 3(5) of the *British Columbia Limitation Act*, R.S.B.C. 1996, c. 266 (“*B.C. Limitation Act*”) bars the Crown from collecting the respondent’s provincial tax debt.

I. Factual Background

The respondent was a resident of British Columbia at all times relevant to this appeal. He received a Notice of Assessment from the Minister of National Revenue (the “Minister”) dated June 17, 1986, that indicated a federal and provincial tax liability of \$234,136.04 arising from a series of assessments and unpaid taxes in respect of his 1980 to 1985 taxation years. The respondent did not challenge this assessment, and paid nothing on the outstanding amount after 1986. In 1987, while of no consequence to this appeal, the indebtedness was internally written off by Revenue Canada, but was not extinguished or forgiven. From 1987 to 1998, Revenue Canada made no effort to collect the debt, and statements issued to the respondent during that

a infirmé une décision de la Section de première instance, [1999] 3 C.F. 28, 163 F.T.R. 209, 172 D.L.R. (4th) 164, 99 D.T.C. 5136, [1999] 2 C.T.C. 104, [1999] A.C.F. n° 250 (QL). Pourvoi rejeté.

Graham R. Garton, c.r., et *Carl Januszcak*, pour l’appelante.

Ian Worland, pour l’intimé.

Edwin G. Kroft, et *Geoffrey T. Loomer*, pour l’intervenante.

Version française du jugement de la juge en chef McLachlin et des juges Iacobucci, Major, Bastarache, Binnie, Arbour et LeBel rendu par

LE JUGE MAJOR — La question en litige dans le présent pourvoi est restreinte et facile à énoncer : les délais de prescription prévus dans la loi fédérale et la loi provinciale, lorsqu’ils sont expirés, s’appliquent-ils à l’exercice par l’État des pouvoirs de recouvrement de créances fiscales que lui confère la loi? Je conclus que le délai de prescription prévu à l’art. 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*, L.R.C. 1985, ch. C-50 (« *LRCÉCA* »), empêche l’État de recouvrer la créance fiscale fédérale auprès de l’intimé et que le par. 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1996, ch. 266 (« *Limitation Act* »), l’empêche de recouvrer auprès de celui-ci la créance fiscale de la province.

I. Les faits

L’intimé résidait en Colombie-Britannique durant les périodes visées par le présent pourvoi. Il a reçu un avis de cotisation du ministre du Revenu national (« ministre ») daté du 17 juin 1986. D’après cet avis, il devait 234 136,04 \$ en impôts fédéral et provincial par suite de cotisations et d’impôts non payés pour les années d’imposition 1980 à 1985. L’intimé n’a pas contesté cet avis et n’a rien payé de l’impôt en souffrance après 1986. Bien que cela n’ait aucune incidence sur le présent pourvoi, il convient de noter qu’en 1987 Revenu Canada a procédé à une radiation interne de la dette, mais cette radiation ne l’a ni éteinte ni annulée. De 1987 à 1998, Revenu Canada n’a fait aucun effort pour recouvrer la créance, et les

period did not reflect the 1986 balance. However, on January 15, 1998, approximately 12 years after the Notice of Assessment, Revenue Canada, for the first time during this period, sent a statement of account to the respondent that indicated a balance of \$770,583.42, which included the amount owing as of June 17, 1986, and accrued interest.

3 The respondent applied to the Trial Division of the Federal Court for judicial review of the January 15, 1998 claim, and sought a declaration that the Crown was prohibited from taking any steps to collect his tax debts for 1990 and prior years. The motions judge dismissed the application. The Federal Court of Appeal allowed the appeal from that decision, and held that the Crown was statute-barred from collecting the respondent's tax debt reflected in the 1986 Notice of Assessment. The Crown appeals from that decision.

II. Relevant Statutory Provisions

4 The following statutory provisions are relevant:

Income Tax Act, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.)

222. All taxes, interest, penalties, costs and other amounts payable under this Act are debts due to Her Majesty and recoverable as such in the Federal Court or any other court of competent jurisdiction or in any other manner provided by this Act.

223. . . .

(2) An amount payable by a person (in this section referred to as a "debtor") that has not been paid or any part of an amount payable by the debtor that has not been paid may be certified by the Minister as an amount payable by the debtor.

(3) On production to the Federal Court, a certificate made under subsection (2) in respect of a debtor shall be registered in the Court and when so registered has the same effect, and all proceedings may be taken thereon, as if the certificate were a judgment obtained in the Court against the debtor for a debt in the amount certified plus

relevés de compte envoyés à l'intimé au cours de cette période ne faisaient pas état du solde de 1986. Cependant, le 15 janvier 1998, environ 12 ans après l'établissement de l'avis de cotisation, Revenu Canada, pour la première fois durant cette période, a envoyé un relevé de compte à l'intimé qui faisait état d'un solde de 770 583,42 \$. Cette somme représentait le montant dû au 17 juin 1986 et les intérêts courus.

L'intimé a présenté à la Section de première instance de la Cour fédérale une demande de contrôle judiciaire de la réclamation du 15 janvier 1998 et a demandé un jugement déclaratoire selon lequel l'État n'était pas autorisé à prendre quelque mesure que ce soit pour recouvrer les créances fiscales de 1990 et des années antérieures. Le juge des requêtes a rejeté la demande. La Cour d'appel fédérale a accueilli l'appel interjeté contre cette décision et a conclu que l'État ne pouvait plus exiger de l'intimé le remboursement de la dette fiscale indiquée dans l'avis de cotisation de 1986, la dette étant prescrite. L'État se pourvoit contre cet arrêt.

II. Les dispositions législatives pertinentes

Les dispositions législatives suivantes sont pertinentes :

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.)

222. Tous les impôts, intérêts, pénalités, frais et autres montants payables en vertu de la présente loi sont des dettes envers Sa Majesté et recouvrables comme telles devant la Cour fédérale ou devant tout autre tribunal compétent, ou de toute autre manière prévue par la présente loi.

223. . . .

(2) Le ministre peut, par certificat, attester qu'un montant ou une partie de montant payable par une personne — appelée « débiteur » au présent article — mais qui est impayé est un montant payable par elle.

(3) Sur production à la Cour fédérale, un certificat fait en application du paragraphe (2) à l'égard d'un débiteur est enregistré à cette cour. Il a alors le même effet que s'il s'agissait d'un jugement rendu par cette cour contre le débiteur pour une dette du montant attesté dans le certificat, augmenté des intérêts courus jusqu'à

interest thereon to the day of payment as provided by the statute or statutes referred to in subsection (1) under which the amount is payable and, for the purpose of any such proceedings, the certificate shall be deemed to be a judgment of the Court against the debtor for a debt due to Her Majesty, enforceable in the amount certified plus interest thereon to the day of payment as provided by that statute or statutes.

224. (1) Where the Minister has knowledge or suspects that a person is, or will be within one year, liable to make a payment to another person who is liable to make a payment under this Act (in this subsection and subsections (1.1) and (3) referred to as the “tax debtor”), the Minister may in writing require the person to pay forthwith, where the moneys are immediately payable, and in any other case as and when the moneys become payable, the moneys otherwise payable to the tax debtor in whole or in part to the Receiver General on account of the tax debtor’s liability under this Act.

225. (1) Where a person has failed to pay an amount as required by this Act, the Minister may give 30 days notice to the person by registered mail addressed to the person’s latest known address of the Minister’s intention to direct that the person’s goods and chattels be seized and sold, and, if the person fails to make the payment before the expiration of the 30 days, the Minister may issue a certificate of the failure and direct that the person’s goods and chattels be seized.

225.1 (1) Where a taxpayer is liable for the payment of an amount assessed under this Act, other than an amount assessed under subsection 152(4.2), 169(3) or 220(3.1), the Minister shall not, for the purpose of collecting the amount, [take any collection action] until after the day that is 90 days after the day of the mailing of the notice of assessment.

Crown Liability and Proceedings Act, R.S.C. 1985, c. C-50

32. Except as otherwise provided in this Act or in any other Act of Parliament, the laws relating to prescription and the limitation of actions in force in a province between subject and subject apply to any proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action arising in that province, and proceedings by or against the Crown in respect of a cause of action arising otherwise than in a province shall be taken within six years after the cause of action arose.

la date du paiement comme le prévoient les lois visées au paragraphe (1) en application desquelles le montant est payable, et toutes les procédures peuvent être engagées à la faveur du certificat comme s’il s’agissait d’un tel jugement. Dans le cadre de ces procédures, le certificat est réputé être un jugement exécutoire rendu par cette cour contre le débiteur pour une dette envers Sa Majesté du montant attesté dans le certificat, augmenté des intérêts courus jusqu’à la date du paiement comme le prévoient ces lois.

224. (1) S’il sait ou soupçonne qu’une personne est ou sera, dans les douze mois, tenue de faire un paiement à une autre personne qui, elle-même, est tenue de faire un paiement en vertu de la présente loi (appelée « débiteur fiscal » au présent paragraphe et aux paragraphes (1.1) et (3)), le ministre peut exiger par écrit de cette personne que les fonds autrement payables au débiteur fiscal soient en totalité ou en partie versés, sans délai si les fonds sont immédiatement payables, sinon au fur et à mesure qu’ils deviennent payables, au receveur général au titre de l’obligation du débiteur fiscal en vertu de la présente loi.

225. (1) Lorsqu’une personne n’a pas payé un montant exigible en vertu de la présente loi, le ministre peut lui donner un avis au moins 30 jours avant qu’il procède, par lettre recommandée à la dernière adresse connue de cette personne, de son intention d’ordonner la saisie et la vente des biens meubles de cette personne; si, au terme des 30 jours, la personne est encore en défaut de paiement, le ministre peut délivrer un certificat de défaut et ordonner la saisie des biens meubles de cette personne.

225.1 (1) Dans le cas où un contribuable est redevable du montant d’une cotisation établie en vertu de la présente loi, exception faite des paragraphes 152(4.2), 169(3) et 220(3.1), le ministre, pour recouvrer le montant impayé, ne peut, avant le lendemain du 90^e jour suivant la date de mise à la poste de l’avis de cotisation, [prendre aucune mesure de recouvrement.]

Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif, L.R.C. 1985, ch. C-50

32. Sauf disposition contraire de la présente loi ou de toute autre loi fédérale, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s’appliquent lors des poursuites auxquelles l’État est partie pour tout fait générateur survenu dans la province. Lorsque ce dernier survient ailleurs que dans une province, la procédure se prescrit par six ans.

British Columbia *Limitation Act*, R.S.B.C. 1996, c. 266

1 . . .

“**action**” includes any proceeding in a court and any exercise of a self help remedy;

3 . . .

(5) Any other action not specifically provided for in this Act or any other Act may not be brought after the expiration of 6 years after the date on which the right to do so arose.

9 (1) On the expiration of a limitation period set by this Act for a cause of action to recover any debt, damages or other money, or for an accounting in respect of any matter, the right and title of the person formerly having the cause of action and of a person claiming through the person in respect of that matter is, as against the person against whom the cause of action formerly lay and as against the person’s successors, extinguished.

. . . .

(3) A cause of action, whenever arising, to recover costs on a judgment or to recover arrears of interest on principal money is extinguished by the expiration of the limitation period set by this Act for an action between the same parties on the judgment or to recover the principal money.

III. Judicial History

5

At the Federal Court, Trial Division ([1999] 3 F.C. 28), the motions judge held that s. 32 of the *CLPA* does not apply to the statutory collection procedures authorized by the *Income Tax Act*, R.S.C. 1985, c. 1 (5th Supp.) (“*ITA*”). He found both that the collection procedures do not qualify under s. 32 as proceedings in respect of a cause of action, and that the *ITA* is a complete code in itself that excludes the application of s. 32. The motions judge also held that the B.C. *Limitation Act* does not apply to the Crown’s collection of the provincial tax debt under the British Columbia *Income Tax Act*, R.S.B.C. 1996, c. 215 (“B.C. *ITA*”). As a result, his conclusion was that neither the Crown’s collection of the

Limitation Act de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1996, ch. 266

[TRADUCTION]

1 . . .

« **action** » S’entend notamment de toute procédure judiciaire et de l’exercice de toute voie de droit extrajudiciaire;

3 . . .

(5) Toute autre action qui n’est pas expressément prévue dans la présente loi ou une autre loi se prescrit par six ans suivant la date où prend naissance le droit d’agir en justice.

9 (1) À l’expiration du délai de prescription prévu à la présente loi pour l’action en recouvrement de créance, de dommages-intérêts ou autre somme due, ou en reddition de compte, s’éteignent, à l’égard de la personne contre laquelle le droit d’action aurait été exercé et de ses successeurs, le droit et le titre de celui qui avait ce droit d’action comme de quiconque le revendique par l’intermédiaire de ce dernier.

. . . .

(3) Le droit d’agir, le cas échéant, en recouvrement des frais et dépens ou en recouvrement d’arriéré d’intérêts sur le capital s’éteint à l’expiration du délai de prescription prévu à la présente loi pour l’action entre les mêmes parties en ce qui concerne le jugement ou le recouvrement du capital.

III. Historique des procédures judiciaires

À la Section de première instance de la Cour fédérale ([1999] 3 C.F. 28), le juge des requêtes déclare que l’art. 32 de la *LRCÉCA* ne s’applique pas aux mesures de recouvrement autorisées par la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (« *LIR* »). Il conclut que les mesures de recouvrement ne peuvent pas être considérées comme une poursuite pour un fait générateur selon l’art. 32 et que la *LIR* est un code complet en soi qui exclut l’application de l’art. 32. Il affirme également que la *Limitation Act* ne s’applique pas au recouvrement par l’État de la créance fiscale de la province sous le régime de la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1996,

federal nor the provincial tax debt was subject to the limitation periods.

The Federal Court of Appeal disagreed and allowed the appeal ([2001] 3 F.C. 449, 2001 FCA 144). Rothstein J.A. decided that the *ITA* is not a complete code that excludes the application of s. 32 of the *CLPA*, and that the statutory collection procedures qualify as proceedings in respect of a cause of action under s. 32. Consequently, the limitation period prescribed by s. 32 applies to the statutory collection procedures in the *ITA*. He held that the relevant limitation provision was s. 3(5) of the B.C. *Limitation Act*. Section 3(5) includes both court proceedings and self help remedies, and so applies to both court and statutory collection procedures under the *ITA*. Owing to this provision, the Minister was barred from collecting the federal tax debt six years after the right to do so arose. Rothstein J.A. also concluded that s. 3(5) bars the Crown, in its role as collection agent for British Columbia under the B.C. *ITA*, from pursuing the taxpayer's provincial debt.

IV. Issues

The appeal raises the following issues:

1. (a) Are statutory collection proceedings under the *ITA* subject to a limitation period pursuant to s. 32 of the *CLPA*? This requires the determination of:
 - (i) Does the *ITA* provide for limitation periods for the collection of tax debts, or otherwise exclude the operation of s. 32 of the *CLPA*?
 - (ii) Is the exercise of a statutory collection power a "proceeding . . . in respect of any cause of action" under s. 32?

ch. 215 (« *ITA* »). Il conclut donc que les délais de prescription ne s'appliquent pas au recouvrement par l'État de la créance fiscale fédérale ou provinciale.

La Cour d'appel fédérale n'est pas du même avis et accueille l'appel ([2001] 3 C.F. 449, 2001 CAF 144). Le juge Rothstein décide que la *LIR* n'est pas un code complet qui exclut l'application de l'art. 32 de la *LRCÉCA* et que les mesures de recouvrement peuvent être considérées comme une poursuite pour un fait générateur selon l'art. 32. En conséquence, le délai de prescription prévu à l'art. 32 s'applique aux mesures de recouvrement prévues par la *LIR*. Le juge Rothstein conclut que la disposition pertinente en matière de prescription est le par. 3(5) de la *Limitation Act*. Celui-ci vise à la fois les demandes en justice et les voies de droit extrajudiciaires, et s'applique donc à la fois aux mesures de recouvrement judiciaires et extrajudiciaires prévues par la *LIR*. Compte tenu de cette disposition, le ministre ne peut plus recouvrer la créance fiscale fédérale après l'expiration d'un délai de six ans suivant la date à laquelle son droit d'action a pris naissance. Le juge Rothstein conclut également que le par. 3(5) empêche l'État, lorsqu'il agit en tant qu'agent de perception pour la Colombie-Britannique sous le régime de l'*ITA*, d'exiger du contribuable le remboursement de la dette fiscale provinciale.

IV. Les questions en litige

Le pourvoi soulève les questions suivantes :

1. a) Les mesures de recouvrement prévues dans la *LIR* sont-elles soumises à un délai de prescription en application de l'art. 32 de la *LRCÉCA*? Cette question soulève, à son tour, deux autres questions :
 - (i) La *LIR* prévoit-elle des délais de prescription pour le recouvrement de créances fiscales ou exclut-elle par ailleurs l'application de l'art. 32 de la *LRCÉCA*?
 - (ii) L'exercice d'un pouvoir de recouvrement prévu par la loi constitue-t-il « [une] poursuit[e] [. . .] pour tout fait générateur . . . » selon l'art. 32?

(b) If s. 32 is found to apply to the statutory collection proceedings, does the cause of action arise in a province or otherwise than in a province?

2. Does the B.C. *Limitation Act* apply to statutory collection proceedings undertaken by the Crown acting as collection agent for the Province of British Columbia pursuant to the B.C. *ITA*?

V. Analysis

A. *The Federal Tax Debt*

(1) Is the Federal Tax Debt Subject to Section 32 of the CLPA?

8

Prior to an analysis of the problem, it is useful to describe the broad collection powers available under the *ITA*. The Minister is authorized to collect tax debts by means of either a court action or statutory collection procedures. Section 222 of the *ITA* provides:

All taxes, interest, penalties, costs and other amounts payable under this Act are debts due to Her Majesty and recoverable as such in the Federal Court or any other court of competent jurisdiction or in any other manner provided by this Act.

The various collection mechanisms enumerated in the *ITA* provide the Minister with an extensive range of remedies to recover debts. The Minister may certify an unpaid tax amount (s. 223(2)) and register the certificate in the Federal Court (s. 223(3)), at which point the certificate is deemed to be a judgment of that court. The Federal Court can then issue a certificate, notification, or writ evidencing the s. 223(2) certificate, which can be used by the Minister to create a charge, lien, priority, or other interest on property in any province (ss. 223(5) to 223(8)). Under the garnishment provision of s. 224(1), the Minister may require a third party who is indebted to the taxpayer to make payments directly to the Minister. The Minister may also order the seizure and sale of the taxpayer's goods and chattels under s. 225(1). These collection powers cannot be exercised until 90 days after the later of the mailing of a notice of assessment or the mailing of a confirmation

b) Dans l'affirmative, le fait générateur est-il survenu dans une province ou ailleurs que dans une province?

2. La *Limitation Act* s'applique-t-elle aux mesures de recouvrement prévues par la loi que prend l'État lorsqu'il agit à titre d'agent de perception pour la Colombie-Britannique sous le régime de l'*ITA*?

V. Analyse

A. *Les créances fiscales fédérales*

(1) L'article 32 de la LRCÉCA s'applique-t-il aux créances fiscales fédérales?

Avant d'analyser ce problème, il est utile de décrire les vastes pouvoirs de recouvrement prévus par la *LIR*. Le ministre est autorisé à demander le paiement des dettes fiscales en intentant une action en justice ou en recourant aux mesures de recouvrement prévues par la loi. Voici ce que prévoit l'art. 222 de la *LIR* :

Tous les impôts, intérêts, pénalités, frais et autres montants payables en vertu de la présente loi sont des dettes envers Sa Majesté et recouvrables comme telles devant la Cour fédérale ou devant tout autre tribunal compétent, ou de toute autre manière prévue par la présente loi.

Les divers mécanismes de recouvrement énoncés dans la *LIR* procurent au ministre une vaste gamme de recours pour le recouvrement de créances. Il peut, par certificat, attester un montant d'impôt payé (par. 223(2)) et enregistrer ce certificat auprès de la Cour fédérale (par. 223(3)). Dès lors, le certificat est réputé être un jugement de cette cour. Celle-ci peut alors produire un certificat, une notification ou un bref faisant preuve du contenu du certificat visé au par. 223(2), dont le ministre peut se servir pour grever d'une sûreté, d'un privilège, d'une priorité ou d'un autre droit un bien situé dans une province (par. 223(5) à 223(8)). En vertu du par. 224(1), qui porte sur la saisie-arrêt, le ministre peut exiger d'un tiers qui a une dette envers le contribuable de faire ses paiements directement à lui. Il peut également, en vertu du par. 225(1), ordonner la saisie et la vente des biens meubles du contribuable. Ces pouvoirs de recouvrement ne peuvent être exercés que 90 jours

or variation of the assessment, or until the taxpayer's appeal has been finally determined by the Tax Court of Canada (ss. 225.1(1) to 225.1(4)).

The outcome of this appeal narrows to whether the exercise of these collection powers is subject to prescription under s. 32 of the *CLPA*. Section 32 applies limitation periods to proceedings brought by or against the Crown in all cases unless Parliament has otherwise provided. The section states:

Except as otherwise provided in this Act or in any other Act of Parliament, the laws relating to prescription and the limitation of actions in force in a province between subject and subject apply to any proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action arising in that province, and proceedings by or against the Crown in respect of a cause of action arising otherwise than in a province shall be taken within six years after the cause of action arose. [Emphasis added.]

The section applies to the statutory collection procedures if two criteria are met. First, the *ITA* must not otherwise provide for limitation periods with respect to the collection of tax debts. Second, the statutory collection procedures must qualify under s. 32 as “proceedings . . . in respect of a cause of action”.

I agree with the reasons of the Federal Court of Appeal that each of the two criteria is met in this case, and that s. 32 must apply to the Crown's exercise of statutory collection powers.

(a) *Does the ITA Otherwise Provide for Prescription?*

As a law of general application, s. 32 of the *CLPA* presumptively applies on a residual basis to all Crown proceedings. The breadth of the provision's application can be narrowed only by an Act of Parliament that has “otherwise provided”, either expressly or impliedly, for limitation periods. It is evident that the *ITA* does not provide for limitation periods within its collection provisions.

suisant la dernière en date de la mise à la poste de l'avis de cotisation ou de la mise à la poste d'un avis de confirmation ou de modification de la cotisation, et ne peuvent être exercés avant que la Cour canadienne de l'impôt ne statue de façon définitive sur l'appel du contribuable (par. 225.1(1) à 225.1(4)).

La question soulevée en l'espèce se résume à se demander si l'exercice de ces pouvoirs de recouvrement est prescriptible en application de l'art. 32 de la *LRCÉCA*. L'article 32 prévoit que, sauf disposition législative contraire, les délais de prescription s'appliquent aux poursuites auxquelles l'État est partie :

Sauf disposition contraire de la présente loi ou de toute autre loi fédérale, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s'appliquent lors des poursuites auxquelles l'État est partie pour tout fait générateur survenu dans la province. Lorsque ce dernier survient ailleurs que dans une province, la procédure se prescrit par six ans. [Je souligne.]

Deux critères doivent être respectés pour que cette disposition s'applique aux mesures de recouvrement prévues par la loi. Premièrement, la *LIR* ne doit pas comporter d'autres dispositions pour ce qui est des délais de prescription applicables au recouvrement de créances fiscales. Deuxièmement, les mesures de recouvrement prévues par la loi doivent être considérées comme « [une] poursuit[e] [. . .] pour [un] fait générateur . . . » selon l'art. 32.

Je conviens avec la Cour d'appel fédérale que ces deux critères sont respectés en l'espèce et que l'art. 32 doit s'appliquer à l'exercice par l'État des pouvoirs de recouvrement prévus par la loi.

a) *La LIR comporte-t-elle des dispositions en matière de prescription?*

Comme il s'agit d'une disposition d'application générale, il faut présumer que l'art. 32 de la *LRCÉCA* s'applique par défaut à toutes les poursuites auxquelles l'État est partie. Seule une disposition expresse ou implicite « contraire » d'une loi fédérale peut en restreindre l'application. Il est évident que les dispositions de la *LIR* sur le recouvrement ne fixent aucun délai de prescription.

9

10

11

12 The noted author E. A. Driedger in *Construction of Statutes* (2nd ed. 1983), at p. 87, stated that the modern approach to statutory interpretation requires the words of an Act “to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament”. These principles have frequently been adopted by this Court both generally and in the construction of taxation legislation: see *Will-Kare Paving & Contracting Ltd. v. Canada*, [2000] 1 S.C.R. 915, 2000 SCC 36, at para. 32; *65302 British Columbia Ltd. v. Canada*, [1999] 3 S.C.R. 804, both in the majority and minority concurring reasons, and *Stuart Investments Ltd. v. The Queen*, [1984] 1 S.C.R. 536, at p. 578.

13 The assessment provisions of the *ITA* are clearly stated on prescription. By contrast, the collection provisions of the *ITA* are silent with respect to prescription. There is no reference in s. 222 or its accompanying provisions to either the absence or presence of a limitation period. Nonetheless, the appellant submits that the *ITA* has “otherwise provided” for prescription. In the appellant’s submission, the *ITA* constitutes a complete statutory scheme for the collection of taxes, and so silence in the legislation indicates Parliament’s intent to avoid fettering the Crown’s collection powers with limitation periods.

14 There is no authority to support the proposition that the *ITA* is a complete code that cannot be informed by laws of general application. The *ITA* does not operate in a legislative vacuum: see *Will-Kare*, *supra*, at para. 31. See also P. W. Hogg, J. E. Magee and T. Cook, *Principles of Canadian Income Tax Law* (3rd ed. 1999), at p. 2, where the authors note that the “Income Tax Act relies implicitly on the general law”. Accordingly, whether a statute or legal principle affects the operation of the *ITA* must be decided by an analysis of the specific provisions involved.

15 Absent legislation or judicial support, the appellant nonetheless requests the Court to interpret s. 222 of the *ITA* as if it permits the collection of tax debts “at any time”. It is “a basic principle of

L’auteur bien connu E. A. Driedger, à la p. 87 de son ouvrage *Construction of Statutes* (2^e éd. 1983), affirme que la méthode moderne d’interprétation des lois exige qu’on interprète les termes d’une loi [TRADUCTION] « dans leur contexte global, en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur ». La Cour a souvent retenu ces principes, de façon générale et dans le domaine de l’interprétation de la législation fiscale : voir *Will-Kare Paving & Contracting Ltd. c. Canada*, [2000] 1 R.C.S. 915, 2000 CSC 36, par. 32; *65302 British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, motifs majoritaires et motifs minoritaires concordants; et *Stuart Investments Ltd. c. La Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536, p. 578.

Les dispositions de la *LIR* sur les cotisations sont claires en ce qui a trait à la prescription. Par contre, celles sur le recouvrement sont muettes à ce sujet. Rien dans l’art. 222 ni dans les dispositions s’y rattachant n’indique l’absence ou la présence d’un délai de prescription. L’appelante soutient, malgré tout, que la *LIR* comporte des « disposition[s] contraire[s] » quant à la prescription. À son avis, la *LIR* constitue un code complet pour le recouvrement d’impôts et ses silences témoignent donc de l’intention du législateur d’éviter d’entraver, par l’imposition de délais de prescription, l’exercice par l’État de ses pouvoirs de recouvrement.

Rien n’appuie la théorie selon laquelle la *LIR* est un code complet qui ne peut être interprété à la lumière des lois d’application générale. La *LIR* ne s’applique pas dans un vide législatif : voir *Will-Kare*, précité, par. 31. Voir également P. W. Hogg, J. E. Magee et T. Cook, *Principles of Canadian Income Tax Law* (3^e éd. 1999), p. 2, où les auteurs notent que la [TRADUCTION] « *Loi de l’impôt sur le revenu* se fonde implicitement sur le droit commun ». En conséquence, pour savoir si une loi ou un principe juridique influe sur l’application de la *LIR*, il faut analyser les dispositions particulières en cause.

Malgré l’absence de fondement législatif ou jurisprudentiel, l’appelante demande à la Cour d’interpréter l’art. 222 de la *LIR* comme s’il permettait le recouvrement de créances fiscales « en tout temps ».

statutory interpretation that the court should not accept an interpretation which requires the insertion of extra wording where there is another acceptable interpretation which does not require any additional wording”: see *Friesen v. Canada*, [1995] 3 S.C.R. 103, at para. 27. This principle weighs against accepting the appellant’s interpretation. The provision does not include the words “at any time”, and is capable of a reasonable construction without that insertion. The legislative silence with regard to prescription gives rise to the logical inference that Parliament intended for limitation provisions of general application to apply to the Minister’s collection powers.

This conclusion is supported by the explicit manner in which the *ITA* addresses limitation periods in its assessment provisions. The Court held in *Friesen, supra*, at para. 27, that “[r]eading extra words into a statutory definition is even less acceptable when the phrases which must be read in appear in several other definitions in the same statute”. Numerous provisions in the *ITA* expressly stipulate that the Minister may make an assessment “at any time”: see ss. 152(4), 152(4.2), 159(3), 160(2), 160.1(3), 160.2(3), 160.3(2), 160.4(3), and 227(10.1). Parliament has demonstrated a clear willingness to address the issue of limitation periods in the *ITA* where it sees fit to do so. As Rothstein J.A. noted at para. 22, “Parliament has put its mind to the limitation question in the *Income Tax Act* and when it intends there to be no limitation period, it has so stated.” Accordingly, the unescapable conclusion is that the plain language used in the collection provisions does not support the inference that Parliament intended to exclude the application of limitation provisions to the Minister’s collection powers.

In finding that the collection provisions implicitly exclude s. 32, the learned motions judge appeared to rely predominantly on s. 225.1 of the *ITA*, which prevents the Minister from initiating collection procedures pending objection or appeal of an assessment by the taxpayer. With respect, I do not agree that s. 225.1 lends any weight to the appellant’s

Selon « un principe fondamental en matière d’interprétation des lois, un tribunal ne devrait pas accepter une interprétation qui nécessite l’ajout de mots, lorsqu’il existe une autre interprétation acceptable qui ne requiert aucun ajout de cette nature » : voir *Friesen c. Canada*, [1995] 3 R.C.S. 103, par. 27. Ce principe joue contre l’interprétation de l’appelante. La disposition ne comporte pas l’expression « en tout temps » ou autre formule au même effet et il est possible de lui donner une interprétation raisonnable sans cet ajout. Le silence du législateur relativement à la prescription permet logiquement d’inférer qu’il voulait que les dispositions d’application générale en matière de prescription s’appliquent aux pouvoirs de recouvrement du ministre.

Le fait que la *LIR* traite expressément des délais de prescription dans ses dispositions sur les cotisations appuie cette conclusion. La Cour conclut dans *Friesen*, précité, par. 27, que « [l]’ajout de mots dans une définition qui figure dans une loi est encore moins acceptable lorsque les termes qui doivent être ajoutés figurent dans plusieurs autres définitions de cette même loi ». De nombreuses dispositions de la *LIR* prévoient expressément que le ministre peut établir une cotisation en tout temps : voir les par. 152(4), 152(4.2), 159(3), 160(2), 160.1(3), 160.2(3), 160.3(2), 160.4(3) et 227(10.1). Le législateur démontre une intention claire de traiter de la question des délais de prescription dans la *LIR* lorsqu’il le juge nécessaire. Comme le souligne le juge Rothstein au par. 22, « [l]e législateur a réfléchi à la question de la prescription relativement à la *Loi de l’impôt sur le revenu* et quand il souhaite qu’aucun délai de prescription ne s’applique, il le dit clairement. » Il faut donc inévitablement conclure que le langage clair des dispositions sur le recouvrement ne permet pas d’inférer que le législateur veut soustraire les pouvoirs de recouvrement du ministre à l’application des dispositions sur la prescription.

En concluant que les dispositions sur le recouvrement excluent l’application de l’art. 32, le juge des requêtes paraît s’être fondé principalement sur l’art. 225.1 de la *LIR*, qui empêche le ministre de prendre des mesures de recouvrement lorsqu’une procédure d’opposition ou d’appel est en cours à l’égard d’une cotisation. Je ne suis pas d’accord pour dire que

16

17

argument. The statutory stay prescribed by s. 225.1 is directed towards protecting the taxpayer from collection action pending a final determination of the validity of his or her assessment. Limitation periods, on the other hand, are meant to promote certainty, avoid stale evidence, encourage diligence, and bring repose: see *M. (K.) v. M. (H.)*, [1992] 3 S.C.R. 6, at p. 29, *per* La Forest J. The rationales outlined above for stays and limitation provisions are entirely distinct. I agree with Rothstein J.A.'s conclusion at para. 21:

The enactment of a statutory stay which specifies when collection action may commence, cannot logically support the inference that Parliament considered that no limitation period should apply to that collection action.

18

A purposive analysis of the *ITA* confirms that the collection provisions do not by implication exclude the operation of s. 32. The application of limitation periods to the collection of tax debts does not offend the principles of horizontal and vertical equity that, as Iacobucci J. noted in *Symes v. Canada*, [1993] 4 S.C.R. 695, at p. 738, should in part govern the *ITA*. The appellant submits that applying laws of prescription to tax collection would unfairly alleviate the tax burden of individuals who experience fluctuations in income at the expense of those who enjoy a steady stream of income. This apparent problem can be averted, however, by the Minister's reasonably diligent exercise of debt collection. If a taxpayer does not have the ability to satisfy a tax debt prior to the expiration of the limitation period, the Minister can choose from a variety of means to extend the limitation period. In *Ross v. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 222, 2002 FCT 401, the Federal Court, Trial Division, held that the registration of a certificate with the Federal Court in accordance with s. 223(3) of the *ITA* gives rise to a renewal of the limitation period. See also *MacKinnon v. Canada*, [2002] 4 C.T.C. 48, 2002 FCT 824, where the court found that the taxpayer's acknowledgement of indebtedness by way of a hypothecation agreement with the Minister, and his partial payment of the tax debt, each served to renew the limitation period. There is no need to exhaustively set out the ways in which

l'art. 225.1 ajoute du poids à l'argument de l'appelante. Le sursis prévu à l'art. 225.1 vise à protéger le contribuable des mesures de recouvrement en attendant qu'une décision définitive ne soit rendue quant à la validité de sa cotisation. Les délais de prescription, par contre, visent à promouvoir la certitude, à éviter les éléments de preuve périmés, à encourager la diligence et à apporter la tranquillité d'esprit : voir *M. (K.) c. M. (H.)*, [1992] 3 R.C.S. 6, p. 29, le juge La Forest. Les justifications des sursis et des dispositions en matière de prescription, dont je viens de faire état, sont tout à fait distinctes. Je souscris à la conclusion du juge Rothstein au par. 21 :

L'adoption d'un sursis légal qui précise à quel moment les mesures de recouvrement peuvent être prises ne peut logiquement appuyer l'inférence que le législateur avait l'intention de n'appliquer aucun délai de prescription à ces mesures de recouvrement.

L'analyse téléologique de la *LIR* confirme que les dispositions sur le recouvrement n'excluent pas implicitement l'application de l'art. 32. L'application de délais de prescription au recouvrement de créances fiscales ne porte pas atteinte aux principes d'équité horizontale et d'équité verticale, qui, comme le souligne le juge Iacobucci dans *Symes c. Canada*, [1993] 4 R.C.S. 695, p. 738, devraient régir en partie l'interprétation de la *LIR*. L'appelante soutient que l'application des règles de droit en matière de prescription au recouvrement de créances fiscales allégerait injustement le fardeau fiscal d'individus qui connaissent des variations de revenu au détriment de ceux qui ont un revenu stable. Ce problème apparent peut toutefois être évité si le ministre exerce son pouvoir de recouvrement de façon raisonnablement diligente. Si le contribuable n'est pas capable de s'acquitter d'une dette fiscale avant l'expiration du délai de prescription, le ministre peut proroger ce délai de diverses façons. Dans *Ross c. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 222, 2002 CFPI 401, la Section de première instance de la Cour fédérale juge que l'enregistrement d'un certificat auprès de la Cour fédérale conformément au par. 223(3) de la *LIR* donne lieu à un renouvellement du délai de prescription. Voir aussi *MacKinnon c. Canada*, [2002] 4 C.T.C. 48, 2002 CFPI 824, où la cour conclut que, en matière de prescription, la

the Minister can extend the limitation period, other than to note that there are numerous avenues open to the Minister by which renewals may be effected. There is no credible basis to support the submission that the laws of prescription will undermine the equitable collection of taxes when minimum diligence would have the opposite effect.

The appellant's submission that the rationales for limitation periods militate against their application to tax collection cannot be correct. As noted above, limitation provisions are based upon what have been described as the certainty, evidentiary, and diligence rationales: see *M. (K.)*, *supra*, at p. 29. The certainty rationale recognizes that, with the passage of time, an individual "should be secure in his reasonable expectation that he will not be held to account for ancient obligations": *M. (K.)*, *supra*, at p. 29. The evidentiary rationale recognizes the desire to preclude claims where the evidence used to support that claim has grown stale. The diligence rationale encourages claimants "to act diligently and not 'sleep on their rights'": *M. (K.)*, *supra*, at p. 30.

Each of the rationales submitted as applicable to there being no limitation periods affecting collection are in fact just the opposite and are directly applicable to the Minister's collection of tax debts. If the Minister makes no effort to collect a tax debt for an extended period, at a certain point a taxpayer may reasonably come to expect that he or she will not be called to account for the liability, and may conduct his or her affairs in reliance on that expectation. As well, a limitation period encourages the Minister to act diligently in pursuing the collection of tax debts. In light of the significant effect that collection of tax debts has upon the financial security of Canadian citizens, it is contrary to the public interest for the department to sleep on its rights in enforcing collection. It is evident that the rationales which

reconnaissance de la dette par une entente de nantissement avec le ministre ainsi que le paiement partiel de la dette fiscale emportent le renouvellement du délai de prescription. Il n'est pas nécessaire d'établir une liste exhaustive des façons dont le ministre peut renouveler le délai de prescription, mais je souligne qu'il dispose de nombreux moyens à cet effet. Il n'y a aucun fondement crédible à l'appui de l'argument que les règles de droit en matière de prescription compromettraient l'équité en matière de recouvrement des créances fiscales, alors qu'une diligence minimale aurait l'effet inverse.

L'argument de l'appelante que les justifications des délais de prescription militent contre leur application au recouvrement de créances fiscales ne peut être retenu. Les dispositions en matière de prescription reposent sur les justifications qui peuvent être décrites comme étant la certitude, la preuve et la diligence : voir *M. (K.)*, précité, p. 29. Pour ce qui est de la certitude, après un certain temps, un individu « devrait être raisonnablement certain qu'il ne sera plus redevable de ses anciennes obligations » : *M. (K.)*, précité, p. 29. En ce qui concerne la preuve, il faut écarter les réclamations fondées sur des éléments de preuve périmés. Enfin, quant à la diligence, les demandeurs sont encouragés « [à] agi[r] avec diligence et [à] ne "[pas] tarde[r] [. . .] à faire valoir leurs droits" » : *M. (K.)*, précité, p. 30.

Chacune des justifications invoquées à l'appui de l'argument selon lequel le recouvrement de créances fiscales n'est pas assujéti au délai de prescription se trouvent, en fait, être exactement en sens contraire et sont directement applicables au recouvrement par le ministre de créances fiscales. Si, pendant une longue période, le ministre ne fait aucun effort pour recouvrer une créance fiscale, le contribuable peut, un moment donné, raisonnablement en venir à penser ne plus être redevable de cette obligation, et gérer ses affaires en conséquence. En outre, un délai de prescription incite le ministre à agir avec diligence dans le recouvrement des créances fiscales. Vu les répercussions importantes que celui-ci a sur la sécurité financière des citoyens canadiens, le fait pour le ministère de tarder à exercer ses droits en matière de

19

20

justify the existence of limitation periods apply to the collection of tax debts.

recouvrement est contraire à l'intérêt public. Il est évident que les justifications de l'existence de délais de prescription s'appliquent au recouvrement des créances fiscales.

21 The legislative silence with regard to prescription in these provisions, interpreted in conjunction with the express language used in the *ITA*'s assessment provisions, supports the finding that Parliament intended that limitation provisions of general application apply to the Minister's collection of tax debts. A purposive interpretation of the statute confirms this conclusion. There was no evidence before the Court to lend any support to the submission that laws of prescription would frustrate the equitable collection of taxes. Finally, the rationales for limitation periods for the reasons given apply directly to the collection of tax debts.

Le silence du législateur dans ces dispositions en ce qui touche la prescription, si on l'interprète conjointement avec les termes explicites employés dans les dispositions de la *LIR* sur les cotisations, appuie la conclusion que le législateur veut que les dispositions d'application générale en matière de prescription s'appliquent au recouvrement par le ministre de créances fiscales. Une interprétation téléologique de la loi confirme cette conclusion. La Cour n'a été saisie d'aucun élément de preuve appuyant de quelque façon que ce soit l'argument que les règles de droit en matière de prescription violeraient l'équité en matière de recouvrement des créances fiscales. Enfin, pour les motifs exposés précédemment, les justifications des délais de prescription s'appliquent directement au recouvrement des créances fiscales.

22 As a result, whether s. 32 of the *CLPA* applies to the Minister's statutory collection procedures depends entirely upon whether such procedures qualify under s. 32 as "proceedings . . . in respect of a cause of action".

En conséquence, l'application de l'art. 32 de la *LRCÉCA* aux mesures de recouvrement prises par le ministre en application de la loi dépend entièrement de la question de savoir si ces mesures peuvent être considérées comme « [une] poursuite[e] [. . .] pour [un] fait générateur . . . » selon l'art. 32.

(b) *Do the Statutory Collection Procedures Qualify as "Proceedings . . . in Respect of a Cause of Action"?*

b) *Les mesures de recouvrement prévues par la loi peuvent-elles être considérées comme « [une] poursuite[e] [. . .] pour [un] fait générateur . . . »?*

23 The application of s. 32 is limited to "proceedings by or against the Crown in respect of a cause of action".

L'article 32 s'applique uniquement lors des « poursuites auxquelles l'État est partie pour tout fait générateur ».

24 Interpreted in their grammatical and ordinary sense, these words clearly encompass the statutory collection procedures in the *ITA*. Although the word "proceeding" is often used in the context of an action in court, its definition is more expansive. The Manitoba Court of Appeal stated in *Royce v. MacDonald (Municipality)* (1909), 12 W.L.R. 347, at p. 350, that the "word 'proceeding' has a very wide meaning, and includes steps or measures which are not in any way connected with actions or suits". In *Black's Law Dictionary* (6th ed. 1990), at

Interprétés selon leur sens ordinaire et grammatical, ces termes visent clairement les mesures de recouvrement prévues par la *LIR*. Bien que le mot « *proceeding* » dans la version anglaise soit souvent utilisé dans le contexte d'une action en justice, sa définition est plus large. La Cour d'appel du Manitoba affirme dans *Royce c. MacDonald (Municipality)* (1909), 12 W.L.R. 347, p. 350, que le mot « *proceeding* » [TRADUCTION] « a un sens très large : il vise notamment des étapes ou mesures qui ne sont liées d'aucune façon à des actions ou

p. 1204, the definition of “proceeding” includes, *inter alia*, “an act necessary to be done in order to obtain a given end; a prescribed mode of action for carrying into effect a legal right”.

The statutory collection procedures closely resemble various proceedings in court. The registration of a certificate in Federal Court is deemed by s. 223(3) to be a judgment of that court. As Rothstein J.A. notes at para. 35:

A requirement to pay under section 224 (as am. by S.C. 1994, c. 21, s. 101) is analogous to a garnishing order issued by a court. . . . Seizure and sale of chattels under subsection 225(1) is a provision closely parallel to a writ of execution issued by a court.

By granting the power to effect the collection of tax debts in this manner, Parliament has provided the Minister with an efficient and expeditious alternative to bringing a court action. However, the court and non-court collection procedures are identical in purpose. Both are mechanisms by which the Minister is able to enforce the collection of tax debts and thereby carry into effect the legal rights of the Crown. It is evident that both kinds of procedures are appropriately characterized as legal proceedings.

The appellant’s submission turns on whether these proceedings are undertaken “in respect of a cause of action”. The words “in respect of” have been held by this Court to be words of the broadest scope that convey some link between two subject matters. See *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29, at p. 39, *per* Dickson J. (as he then was):

The words “in respect of” are, in my opinion, words of the widest possible scope. They import such meanings as “in relation to”, “with reference to” or “in connection with”. The phrase “in respect of” is probably the widest of any expression intended to convey some connection between two related subject matters.

poursuites en justice ». Selon la définition que donne le *Black’s Law Dictionary* (6^e éd. 1990), p. 1204, le terme « *proceeding* » s’entend notamment [TRADUCTION] « d’une mesure que l’on doit prendre pour obtenir un résultat donné; d’un mode d’action prescrit pour la mise en œuvre d’un droit ».

Les mesures de recouvrement prévues par la loi ressemblent beaucoup à plusieurs procédures judiciaires. En vertu du par. 223(3), un certificat enregistré auprès de la Cour fédérale est réputé être un jugement de cette cour. Comme le note le juge Rothstein au par. 35 :

Une sommation de payer en vertu de l’article 224 (mod. par L.C. 1994, ch. 21, art. 101) est analogue à une ordonnance de saisie-arrêt rendue par une cour. [. . .] La saisie et la vente de biens meubles prévue[s] au paragraphe 225(1) est une disposition similaire à un bref d’exécution délivré par un tribunal.

En lui accordant le pouvoir de recouvrer les créances fiscales de cette façon, le législateur a fourni au ministre une solution de rechange efficace et expéditive à l’action en justice. Les mesures de recouvrement judiciaires et non judiciaires ont toutefois le même objectif. Elles sont toutes deux des mécanismes permettant au ministre de procéder au recouvrement forcé de créances fiscales et, par le fait même, de faire respecter les droits de l’État. Il est évident qu’on peut à bon droit qualifier de poursuites entreprises en vertu de la loi ces deux types de mesures.

L’argument de l’appelante porte sur la question de savoir si ces poursuites se rapportent à un « fait générateur ». La Cour a jugé que l’expression « *in respect of* » (« quant à ») a une portée des plus larges et exprime un lien quelconque entre deux sujets. Voir *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29, p. 39, le juge Dickson (plus tard Juge en chef) :

À mon avis, les mots « quant à » ont la portée la plus large possible. Ils signifient, entre autres, « concernant », « relativement à » ou « par rapport à ». Parmi toutes les expressions qui servent à exprimer un lien quelconque entre deux sujets connexes, c’est probablement l’expression « quant à » qui est la plus large.

25

26

In the context of s. 32, the words “in respect of” require only that the relevant proceedings have some connection to a cause of action.

Dans le contexte de l’art. 32, l’expression « *in respect of* » (« pour ») exige uniquement que la procédure en cause ait un lien quelconque avec le fait générateur.

27 A “cause of action” is only a set of facts that provides the basis for an action in court: see *Letang v. Cooper*, [1964] 2 All E.R. 929 (C.A.), at p. 934; *Domco Industries Ltd. v. Mannington Mills, Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481 (F.C.A.), *per* Iacobucci C.J. (as he then was), at p. 496; and *Black’s Law Dictionary, supra*, at p. 221. In this case, s. 222 of the *ITA* provides that unpaid taxes constitute a debt recoverable by means of a court action, subject to the stay of collection action prescribed by s. 225.1. As a result, as Rothstein J.A. notes at para. 37, the cause of action here involves “the existence of a tax debt and the expiry of the delay period entitling the Minister to take collection action”.

Un « fait générateur » est un état de fait qui fonde une action en justice : voir *Letang c. Cooper*, [1964] 2 All E.R. 929 (C.A.), p. 934; *Domco Industries Ltd. c. Mannington Mills, Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481 (C.A.F.), le juge en chef Iacobucci (maintenant juge de notre Cour), p. 496; et le *Black’s Law Dictionary, op. cit.*, p. 221. En l’espèce, les impôts impayés sont des créances recouvrables par action en justice (art. 222 de la *LIR*), sous réserve du sursis aux mesures de recouvrement (art. 225.1). En conséquence, comme le note le juge Rothstein au par. 37, « l’existence d’une dette fiscale et l’expiration du délai donnant au ministre le droit de prendre des mesures de recouvrement » constituent le fait générateur en l’espèce.

28 In light of the above analysis, the ordinary meaning of the phrase “proceedings . . . in respect of a cause of action” encompasses the statutory collection procedures of the Minister. The exercise of the statutory proceedings is entirely dependent upon a set of facts that would support action by the Minister, i.e., the existence of a tax debt and the expiry of the delay period prescribed by s. 225.1.

D’après l’analyse qui précède, le membre de phrase dans le texte anglais « *proceedings [. . .] in respect of a cause of action* », selon son sens ordinaire, vise aussi les mesures de recouvrement prises par le ministre en application de la loi. L’exercice des recours prévus par la loi dépend entièrement de l’état de fait sur lequel l’action du ministre prend appui, c’est-à-dire l’existence d’une dette fiscale et l’expiration du délai prévu à l’art. 225.1.

29 I now turn to the French version of s. 32, which states:

J’examine maintenant la version française de l’art. 32, qui dit :

Sauf disposition contraire de la présente loi ou de toute autre loi fédérale, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s’appliquent lors des poursuites auxquelles l’État est partie pour tout fait générateur survenu dans la province. Lorsque ce dernier survient ailleurs que dans une province, la procédure se prescrit par six ans.

Sauf disposition contraire de la présente loi ou de toute autre loi fédérale, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s’appliquent lors des poursuites auxquelles l’État est partie pour tout fait générateur survenu dans la province. Lorsque ce dernier survient ailleurs que dans une province, la procédure se prescrit par six ans.

30 The words “*poursuite*”, “*procédure*” and “*instance*” are all used to render the term “proceedings” in different contexts. “*Procédure*” is even used to describe a cause of action, as demonstrated by the wording of s. 32 of the *CLPA*. This can also be verified in some French publications on the translation of English law (see for instance Bouscaren, Greenstein & Cordahi, *Les bases du droit anglais*

Les termes « *poursuite* », « *procédure* » et « *instance* » sont tous employés pour rendre le mot « *proceedings* » dans différents contextes. « *Procédure* » est même employé pour décrire un fait générateur, comme le montre le libellé de l’art. 32 de la *LRCÉCA*. C’est également ce qui ressort de certaines publications de langue française sur la traduction du droit anglais (voir, par ex., Bouscaren,

(1981)). It is therefore difficult to consider the definition of a single expression to determine the common meaning of the English and French versions of s. 32. Indeed, the legislative history of s. 32, beginning with s. 38(2) (R.S.C. 1970, c. 10 (2nd Supp.)) and later s. 39(3) (R.S.C. 1985, c. F-7) of the *Federal Court Act* (“FCA”), which as discussed below were its precursors, also denotes both that context matters and that changes in terminology are not necessarily meant to bring about a change in the substantive law.

If we were to confine our analysis to the word “*poursuite*”, we would find that generally, in Canada, that word excludes non-court proceedings: the term is defined in H. Reid, *Dictionnaire de droit québécois et canadien* (2nd ed. 2001), in the following way, at p. 425:

[TRANSLATION]

1. Court action brought by a person in order to assert his right or obtain a sanction against the perpetrator of an offence. E.g.: A creditor’s proceedings [*poursuite*] against his debtor.

But French dictionaries, which are also used in Canada, ascribe a broader definition to “*poursuite*”. G. Cornu, in *Vocabulaire juridique* (8th ed. 2000), at p. 654, writes:

[TRANSLATION] Exercice of a remedy [*voie de droit*] to compel someone to perform his obligations or submit to the orders of the law or of the public authority.

Cornu further defines “*voie de droit*” as follows (at p. 909):

[TRANSLATION] Means given by the law to citizens to have their rights recognized and respected or to defend their interests; generic term encompassing court action, means (jurisdictional) of redress, executions, administrative recourses; by ext., any jurisdictional proceeding even initiated by the prosecution.

General dictionaries such as *Le Petit Larousse* (2003) define “*poursuite*” as a court proceeding, but also as [TRANSLATION] “[a]n action by the tax authorities to collect treasury debts”.

Greenstein & Cordahi, *Les bases du droit anglais* (1981)). Il est donc difficile de dégager un sens commun aux versions française et anglaise de l’art. 32 d’après la définition d’une seule expression. En fait, l’historique législatif de l’art. 32, commençant avec le par. 38(2) (S.R.C. 1970, ch. 10 (2^e suppl.)) et plus tard le par. 39(3) (L.R.C. 1985, ch. F-7) de la *Loi sur la Cour fédérale* (« LCF »), qui, comme nous le verrons plus loin, sont ses précurseurs, montre à la fois que le contexte a son importance et que les modifications d’ordre terminologique ne visent pas nécessairement à apporter un changement en droit substantif.

Si nous devons limiter notre analyse au mot « *poursuite* », nous concluons qu’en général, au Canada, ce terme exclut toute voie de droit extrajudiciaire. Voici la définition qui en est donnée dans H. Reid, *Dictionnaire de droit québécois et canadien* (2^e éd. 2001), p. 425 :

1. Action en justice engagée par une personne en vue de faire valoir son droit ou d’obtenir une sanction contre l’auteur d’une infraction. Ex. La poursuite du créancier contre son débiteur.

Mais des dictionnaires français, également utilisés au Canada, donnent une définition plus large à « *poursuite* ». Voici ce que G. Cornu dit dans *Vocabulaire juridique* (8^e éd. 2000), p. 654 :

Exercice d’une voie de droit pour contraindre une personne à exécuter ses obligations ou à se soumettre aux ordres de la loi ou de l’autorité publique.

M. Cornu définit ainsi « *voie de droit* » à la p. 909 :

Moyen offert par la loi aux citoyens de faire reconnaître et respecter leurs droits ou de défendre leurs intérêts; terme générique englobant action en justice, voies (juridictionnelles) de recours, voies d’exécution, recours administratif; par ext., toute procédure juridictionnelle même à l’initiative du ministère public.

Des dictionnaires généraux, comme *Le Petit Larousse* (2003), définissent « *poursuite* » comme étant une action en justice, mais aussi comme une « [a]ction du fisc pour assurer le recouvrement forcé des créances du Trésor ».

32 It would therefore be difficult to conclude definitively that “*poursuite*” is more restrictive than “proceedings” and that this is determinative in the context of s. 32. It is then necessary, in this case, to conclude that the common meaning of the English and French versions of the provision is unclear and that resort to the other rules of statutory interpretation is necessary in order to discern Parliament’s intent. Applying those rules, construing s. 32 in context, harmoniously with the purpose of the *CLPA*, I have concluded that it was meant to include administrative mechanisms that enable the Crown to achieve exactly the same result as it would through a formal action in court.

33 At common law, the Crown was not bound by limitation periods unless a federal statute expressly provided otherwise. On the other hand, the Crown was entitled to the benefit of a limitations defence in proceedings brought against it: see D. Sgayias et al., *The Annotated Crown Liability and Proceedings Act 1995* (1994), at pp. 135-36, and P. W. Hogg and P. J. Monahan, *Liability of the Crown* (3rd ed. 2000), at p. 71. The purpose of s. 32 is obviously, in the search for equity, to extend the same benefit of laws of prescription to subjects defending themselves against proceedings brought by the Crown.

34 A court action brought by the Minister to recover tax debt in this appeal would be subject to the limitation provisions in s. 32. It would be incongruous to find that s. 32 of the *CLPA* was intended to apply to the court action but not to the statutory collection procedures that serve the identical purpose. The certainty, evidentiary and diligence rationales that support the application of limitation provisions to Crown proceedings apply equally to both the court and non-court proceedings at issue here. See *Berardinelli v. Ontario Housing Corp.*, [1979] 1 S.C.R. 275, *per Estey J.*, at p. 284:

When one interpretation can be placed upon a statutory provision which would bring about a more workable and practical result, such an interpretation should be preferred if the words invoked by the Legislature can reasonably bear it

Il serait donc difficile de conclure de façon certaine que le terme « poursuite » a un sens plus restrictif que « *proceedings* » et que c’est déterminant dans le contexte de l’art. 32. Il convient donc, en l’espèce, de conclure que le sens commun aux versions française et anglaise de la disposition n’est pas clair et qu’il faut recourir à d’autres règles d’interprétation des lois pour discerner l’intention du législateur. En appliquant ces règles et en interprétant l’art. 32 en contexte, d’une façon qui s’harmonise avec l’objet de la *LRCÉCA*, je conclus qu’il vise entre autres des mécanismes administratifs qui permettent à l’État de parvenir exactement au même résultat que par voie judiciaire.

En common law, l’État n’était pas assujéti aux délais de prescription, sauf si une loi fédérale prévoyait expressément le contraire. Par contre, il avait le droit d’invoquer la prescription comme moyen de défense dans les poursuites intentées contre lui : voir D. Sgayias et al., *The Annotated Crown Liability and Proceedings Act 1995* (1994), p. 135-136, et P. W. Hogg et P. J. Monahan, *Liability of the Crown* (3^e éd. 2000), p. 71. L’article 32 vise de toute évidence, dans la recherche de l’équité, à donner la même possibilité de défense au défendeur ordinaire dans une poursuite intentée contre lui par l’État.

Les dispositions en matière de prescription qui figurent à l’art. 32 s’appliqueraient aux actions en justice intentées par le ministre pour recouvrer la créance fiscale en l’espèce. Il serait absurde de conclure que le législateur veuille que l’art. 32 de la *LRCÉCA* s’applique aux actions en justice et non aux mesures de recouvrement prévues par la loi, qui servent la même fin. Les justifications relatives à la certitude, à la preuve et à la diligence qui sous-tendent l’application des dispositions en matière de prescription aux procédures auxquelles l’État est partie s’appliquent tant aux procédures judiciaires qu’aux procédures non judiciaires en cause en l’espèce. Voir *Berardinelli c. Ontario Housing Corp.*, [1979] 1 R.C.S. 275, le juge Estey, p. 284 :

[C]’est l’interprétation la plus pratique et la plus efficace qu’il faut retenir lorsque les termes utilisés par le législateur le permettent

There is no reason to infer that Parliament intended for s. 32's application to turn solely upon the technicality of whether the relevant proceeding took place in court. To exclude s. 32's application to proceedings that are equivalent in purpose and effect to a court action would frustrate the object and aim of the provision.

The legislative history of s. 32 of the *CLPA* supports the inference that Parliament intended for its application to extend beyond proceedings in court. Section 38 of the *FCA* was enacted in 1971 (R.S.C. 1970, c. 10 (2nd Supp.)), and later renumbered as s. 39 of R.S.C. 1985, c. F-7. Section 38(2), which was succeeded by s. 39(3), applied limitation provisions to proceedings brought by or against the Crown. Section 39 of the *FCA* stated:

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

(2) A proceeding in the Court in respect of a cause of action arising otherwise than in a province shall be taken within six years after the cause of action arose.

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

Prior to 1992, s. 32 of the *CLPA* (then entitled the *Crown Liability Act*), applied only to tort actions against the Crown. By S.C. 1990, c. 8, ss. 10, and 31, s. 39(3) of the *FCA* was repealed and s. 32 of the *CLPA* was amended to apply to all proceedings in respect of a cause of action brought both by and against the Crown.

It is readily apparent, as the Federal Court of Appeal notes at para. 49, that s. 38(2) and later s. 39(3) were the predecessors to the current s. 32 of the *CLPA*. In determining the legislative intent behind the current wording in s. 32, it is useful to examine the judicial interpretation given to the provisions that came before it. In *E. H. Price Ltd. v.*

Rien ne permet d'imputer au législateur l'intention que l'application de l'art. 32 dépende uniquement de la question technique de savoir si la procédure pertinente est une procédure judiciaire. Ne pas appliquer l'art. 32 aux procédures qui équivalent par leur objet et par leur effet à une action en justice ferait obstacle à l'objectif de cette disposition.

L'historique législatif de l'art. 32 de la *LRCÉCA* appuie l'inférence que le législateur veut que cette disposition s'applique également aux procédures non judiciaires. L'article 38 de la *LCF* a été édicté en 1971 (S.R.C. 1970, ch. 10 (2^e suppl.)). Cette disposition est par la suite devenue l'art. 39 des L.R.C. 1985, ch. F-7. Le paragraphe 38(2), qui a été remplacé par le par. 39(3), prévoyait que les dispositions en matière de prescription s'appliquaient aux procédures auxquelles l'État était partie. Voici ce que prévoit l'art. 39 de la *LCF* :

39. (1) Sauf disposition contraire d'une autre loi, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s'appliquent à toute instance devant la Cour dont le fait générateur est survenu dans cette province.

(2) Le délai de prescription est de six ans à compter du fait générateur lorsque celui-ci n'est pas survenu dans une province.

(3) Sauf disposition contraire d'une autre loi, les règles de droit en matière de prescription visées aux paragraphes (1) et (2) s'appliquent à toutes les procédures engagées par ou contre la Couronne.

Avant 1992, l'art. 32 de la *LRCÉCA* (alors la *Loi sur la responsabilité de l'État*) ne s'appliquait qu'aux actions en responsabilité délictuelle intentées contre l'État. Dans L.C. 1990, ch. 8, art. 10 et 31, le par. 39(3) de la *LCF* a été abrogé et l'art. 32 de la *LRCÉCA* a été modifié de façon à s'appliquer lors de toute poursuite pour un fait générateur à laquelle l'État est partie.

Il est facile de constater, comme le souligne la Cour d'appel fédérale au par. 49, que le par. 38(2) et ultérieurement le par. 39(3) ont précédé l'actuel art. 32 de la *LRCÉCA*. Pour déterminer l'intention du législateur quant au libellé actuel de l'art. 32, il est utile d'examiner l'interprétation que les tribunaux ont donnée aux dispositions qui l'ont

35

36

The Queen, [1983] 2 F.C. 841, the Federal Court of Appeal considered whether s. 38(2) of the *FCA* applied to the Minister's registration of a certificate under the *Excise Tax Act*. In *obiter*, Clement D.J. held at pp. 847-48 that in the absence of the limiting words "in the Court" that were contained in s. 38(1), "proceedings" under s. 38(2) were not limited to court proceedings and included the Minister's registration of a certificate. In its subsequent amendment of s. 32 of the *CLPA*, Parliament did not include the words "in the court" or words of a similar limiting effect. As Rothstein J.A. found at para. 50, "it is a fair inference that Parliament, not having done so, meant to adopt the interpretation in *E. H. Price* so that 'proceedings' in section 32 include all legal processes in respect of a cause of action, whether court or otherwise". Although the words "in respect of a cause of action" were not included in s. 39(3), for the reasons I have outlined, the inclusion of these words in s. 32 does not have the effect of limiting the provision's application to proceedings in court.

précédé. Dans *E. H. Price Ltd. c. La Reine*, [1983] 2 C.F. 841, la Cour d'appel fédérale s'est demandé si le par. 38(2) de la *LCF* s'appliquait à l'enregistrement par le ministre d'un certificat en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*. Dans une remarque incidente, le juge suppléant Clement a déclaré aux pp. 847-848 qu'en l'absence de l'expression restrictive « devant la Cour » qui figure au par. 38(1), le terme « procédures » au par. 38(2) ne visait pas uniquement les procédures judiciaires et s'appliquait également à l'enregistrement d'un certificat par le ministre. Dans la modification qu'il a apportée subséquemment à l'art. 32 de la *LRCÉCA*, le législateur n'a pas inclus l'expression « devant la Cour » ou autre terme ayant un effet limitatif semblable. Comme le déclare le juge Rothstein au par. 50, « on peut équitablement conclure que le législateur, puisqu'il n'a pas agi ainsi, avait l'intention d'adopter l'interprétation de l'arrêt *E. H. Price*, de sorte que les "poursuites" ("*proceedings*") prévues à l'art. 32 incluent toutes les voies de droit relatives à une cause d'action, qu'elles soient engagées devant une cour ou autrement ». Bien que le terme « pour [un] fait générateur » ne figure pas au par. 39(3), pour les motifs que j'ai exposés précédemment, son inclusion à l'art. 32 n'a pas pour effet de restreindre l'application de cette disposition aux procédures judiciaires.

37 I conclude that the English version best reflects the intent of the legislator. As a result, it should be determined which particular limitation period provided by s. 32 applies to these proceedings. This depends upon whether the cause of action on the federal tax debt arose in a province or otherwise than in a province.

(2) Does the Cause of Action Arise in a Province, or Otherwise than in a Province?

Je conclus que la version anglaise reflète le mieux l'intention du législateur. En conséquence, il faudrait déterminer quel délai de prescription prévu à l'art. 32 s'applique à la procédure en l'espèce. Il s'agit de se demander si le fait générateur de la dette fiscale fédérale est survenu dans une province ou ailleurs que dans une province.

(2) Le fait générateur est-il survenu dans une province ou ailleurs que dans une province?

38 Section 32 applies provincial limitation laws to proceedings in respect of a cause of action arising in a province, and a six-year limitation period to those which arise otherwise than in a province. The motions judge, at para. 59, would have found that the cause of action arose otherwise than in a province. The Court of Appeal applied the provincial limitation provision and so, implicitly at least,

En vertu de l'art. 32, les règles de droit provinciales en matière de prescription s'appliquent lors des poursuites pour un fait générateur survenu dans une province, et lorsque ce dernier survient ailleurs que dans une province, le recours se prescrit par six ans. Au paragraphe 59, le juge des requêtes aurait conclu que le fait générateur était survenu ailleurs que dans une province. La Cour

found that the cause of action arose in a province. In this appeal, the matter is of no particular consequence, because in either case the limitation period runs for six years from the date upon which the cause of action arose. Nonetheless, I conclude that the appellant's cause of action arose otherwise than in a province, and hence that the six-year limitation period provided by s. 32 applies.

Tax debts created under the *ITA* arise pursuant to federal legislation and create rights and duties between the federal Crown and residents of Canada or those who have earned income within Canada. The debt may arise from income earned in a combination of provinces or in a foreign jurisdiction. The debt is owed to the federal Crown, which is not located in any particular province and does not assume a provincial locale in its assessment of taxes. Consequently, on a plain reading of s. 32, the cause of action in this case arose "otherwise than in a province".

A purposive reading of s. 32 supports this finding. If the cause of action were found to arise in a province, the limitation period applicable to the federal Crown's collection of tax debts could vary considerably depending upon the province in which the income was earned and its limitation periods. In addition to the administrative difficulties that potentially arise from having to determine the specific portions of tax debts that arise in different provinces, the differential application of limitation periods to Canadian taxpayers could impair the equitable collection of taxes. Disparities amongst provincial limitation periods could foreseeably lead to more stringent tax collection in some provinces and more lenient collection in others. The Court can only presume that in providing for a limitation period of six years to apply to proceedings in respect of a cause of action arising otherwise than in a province, Parliament intended for limitation provisions to apply uniformly throughout the country with

d'appel a appliqué la disposition provinciale en matière de prescription et a donc, au moins implicitement, conclu que le fait générateur était survenu dans une province. En l'espèce, cette question est sans conséquence particulière, parce que dans les deux cas le délai de prescription est de six ans et commence à courir le jour suivant la date où survient le fait générateur. Quoi qu'il en soit, j'estime que le fait générateur du recours de l'appelante est survenu ailleurs que dans une province et que le délai de prescription de six ans prévu à l'art. 32 s'applique.

Les dettes fiscales contractées en vertu de la *LIR* découlent d'une loi fédérale et créent des droits et des obligations entre l'État fédéral et les résidents du Canada ou les personnes qui ont gagné un revenu au Canada. La dette peut découler d'un revenu gagné dans plusieurs provinces ou dans un autre pays. Il s'agit d'une dette envers le gouvernement fédéral, qui n'est situé dans aucune province et qui ne prend pas de province particulière comme point de repère pour l'établissement de ses cotisations. En conséquence, selon le sens clair de l'art. 32, le fait générateur en l'espèce est survenu « ailleurs que dans une province ».

Une interprétation téléologique de l'art. 32 appuie cette conclusion. Si on concluait que le fait générateur est survenu dans une province, le délai de prescription applicable au recouvrement par le gouvernement fédéral de créances fiscales pourrait varier considérablement selon la province dans laquelle le revenu a été gagné et ses délais de prescription. En plus des difficultés administratives qui pourraient survenir à cause de l'obligation de répartir les dettes fiscales selon la province où elles ont été contractées, l'application différente des délais de prescription aux contribuables canadiens pourrait porter atteinte à l'équité en matière de recouvrement des créances fiscales. Des disparités entre les délais de prescription provinciaux pourraient, de façon prévisible, donner lieu à des systèmes de recouvrement fiscal plus sévères dans certaines provinces et moins sévères dans d'autres. La Cour peut seulement présumer que, lorsqu'il a prévu qu'un délai de prescription de six ans s'appliquerait aux procédures relatives à un fait générateur survenu ailleurs

39

40

regard to proceedings of the kind at issue in this appeal.

41 I conclude that the collection proceedings under the *ITA* are subject to prescription six years after the cause of action arose. As noted above, the cause of action in this case comprised the respondent's tax debt and the expiry of the 90-day delay period after the mailing of the Notice of Assessment dated June 17, 1986. As a result, the cause of action arose on September 16, 1986. The Minister undertook no action in the six years after that date to effect a renewal of the limitation period. Consequently, as of September 16, 1992, s. 32 of the *CLPA* barred the Minister from collecting the respondent's 1986 federal tax debt. Limitation periods have traditionally been understood to bar a creditor's remedy but not his or her right to the underlying debt. In my view, this is a distinction without a difference. For all intents and purposes, the respondent's federal tax debt is extinguished.

B. *The Provincial Tax Debt*

42 The final issue is whether the Minister, in his or her role as agent of the province of British Columbia, is barred by the B.C. *Limitation Act* from collecting tax debts arising under the B.C. *ITA*.

43 Section 49 of the B.C. *ITA* provides that s. 222 of the *ITA* applies for the purposes of the B.C. *ITA*, subject, as *per* s. 1(7), to such modifications as the circumstances require to make it applicable to British Columbia. Accordingly, tax debts arising under the B.C. *ITA* are debts owed to the province.

44 Section 69 of the B.C. *ITA* authorizes British Columbia's Minister of Finance and Corporate Relations to enter into a collection agreement whereby the federal government agrees to collect taxes payable under the B.C. *ITA* and remit those taxes to the provincial government. A collection agreement of this kind between British Columbia and the Government of Canada has been in place since 1962: Memorandum of Agreement,

que dans une province, le législateur voulait que les dispositions en matière de prescription s'appliquent de manière uniforme partout au pays en ce qui concerne les procédures du type de celle en cause en l'espèce.

Je conclus que les mesures de recouvrement prises en vertu de la *LIR* sont prescrites six ans après la survenance du fait générateur. La dette fiscale de l'intimé et l'expiration du délai de 90 jours suivant la mise à la poste de l'avis de cotisation daté du 17 juin 1986 constituent le fait générateur en l'espèce. Celui-ci est donc survenu le 16 septembre 1986. Pendant les six années qui ont suivi cette date, le ministre n'a pris aucune mesure en vue du renouvellement du délai de prescription. Par conséquent, à partir du 16 septembre 1992, selon l'art. 32 de la *LRCÉCA*, le ministre ne pouvait plus exiger de l'intimé le remboursement de sa dette fiscale pour l'année 1986. On a traditionnellement considéré que les délais de prescription empêchaient le créancier d'exercer son recours, mais qu'ils n'éteignaient pas sa créance. À mon avis, il s'agit là d'une distinction vide de sens. À toutes fins utiles, la dette fiscale fédérale de l'intimé est prescrite.

B. *La dette fiscale provinciale*

Il reste à déterminer si la *Limitation Act* empêche le ministre, en tant que mandataire de la Colombie-Britannique, de demander le remboursement des dettes fiscales découlant de l'*ITA*.

L'article 49 de l'*ITA* prévoit que l'art. 222 de la *LIR* s'applique dans le cadre de l'*ITA* avec, conformément au par. 1(7), les adaptations nécessaires à son application en Colombie-Britannique. En conséquence, les dettes fiscales découlant de l'*ITA* sont des dettes envers la province.

L'article 69 de l'*ITA* autorise le ministre des Finances et des Relations avec les entreprises de la Colombie-Britannique à conclure avec le gouvernement fédéral un accord de perception par lequel ce dernier accepte de percevoir les impôts payables en vertu de l'*ITA* et de les verser au gouvernement provincial. Un accord de perception de ce type entre la Colombie-Britannique et le gouvernement du Canada existe depuis 1962 : Memorandum of

January 28, 1962. Subsection 1(1) of this agreement states as follows:

Canada, as agent of the Province, will collect for and on behalf of the Province the income taxes imposed under the [B.C. *ITA*] . . . [Emphasis added.]

As a result, the provincial government, as principal, has delegated its right to collect tax debts to the federal government, its agent. It has long been accepted that the authority, express or implied, of every agent is confined within the limits of the powers of his or her principal: see F. M. B. Reynolds, *Bowstead and Reynolds on Agency* (16th ed. 1996), at p. 110. Accordingly, in order to determine the collection rights that are delegated to the federal government, it is necessary to determine the collection rights of the province.

The B.C. *Limitation Act* governs the law on limitations of actions within British Columbia. Section 14(1) of the British Columbia *Interpretation Act*, R.S.B.C. 1996, c. 238, states that unless an enactment specifically provides otherwise it is binding on the Government of British Columbia. The B.C. *Limitation Act* does not provide otherwise, and so its provisions apply to proceedings brought by and against the provincial government.

Section 3(5) of the B.C. *Limitation Act* applies a limitation period of six years to actions for which prescription is not “specifically provided for” in another Act. Under s. 1 of the B.C. *Limitation Act*, an action is defined as including “any proceeding in a court and any exercise of a self help remedy”. I agree with both the motions judge and the Court of Appeal that the term “self help remedy” encompasses the statutory collection procedures available under the B.C. *ITA*. A statutory collection procedure is a self help mechanism by which the Minister is able to effect a result that could otherwise be achieved only through an action in court. As well, the B.C. *ITA* does not specifically provide for limitation periods in its collection provisions.

Consequently, the province’s right to pursue collection proceedings under the B.C. *ITA* is subject to

Agreement, 28 janvier 1962. Voici ce que prévoit le par. 1(1) de cette entente :

[TRADUCTION] Le Canada, en tant que mandataire de la province, percevra pour le compte de celle-ci les impôts exigés en vertu de [l’*ITA*] . . . [Je souligne.]

Par conséquent, le gouvernement provincial, le mandant, a délégué au gouvernement fédéral, le mandataire, son pouvoir de recouvrer les créances fiscales. Il est bien établi que les pouvoirs, explicites ou implicites, de tout mandataire sont circonscrits par les pouvoirs de son mandant : F. M. B. Reynolds, *Bowstead and Reynolds on Agency* (16^e éd. 1996), p. 110. Pour savoir quels pouvoirs de recouvrement ont été délégués au gouvernement fédéral, il faut déterminer les pouvoirs de recouvrement de la province.

La *Limitation Act* régit le droit applicable en ce qui a trait à la prescription des actions en Colombie-Britannique. Le paragraphe 14(1) de la *Interpretation Act* de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1996, ch. 238, prévoit que les dispositions législatives lient le gouvernement de la Colombie-Britannique à moins qu’elles ne prévoient expressément le contraire. La *Limitation Act* ne prévoit pas le contraire. Ses dispositions s’appliquent donc aux procédures auxquelles est partie le gouvernement provincial.

Le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* dispose que les actions pour lesquelles un délai de prescription n’a pas été [TRADUCTION] « expressément prévu » par une autre loi se prescrivent par six ans. En vertu de l’article premier de la *Limitation Act*, une action s’entend notamment [TRADUCTION] « de toute procédure judiciaire et de l’exercice de toute voie de droit extrajudiciaire ». Je conviens avec le juge des requêtes et la Cour d’appel que l’expression « voie de droit extrajudiciaire » comprend les mesures de recouvrement prévues dans l’*ITA*. Une mesure de recouvrement prévue par la loi est un mécanisme extrajudiciaire par lequel le ministre peut atteindre un résultat qui ne pourrait autrement être atteint que par action en justice. En outre, l’*ITA* ne prévoit pas expressément de délais de prescription dans ses dispositions sur le recouvrement.

Par conséquent, le droit de la province de prendre des mesures de recouvrement en vertu de l’*ITA* est

45

46

47

48

the limitation period set out in s. 3(5) of the B.C. *Limitation Act*. Moreover, pursuant to s. 9(1) of the B.C. *Limitation Act*, on the expiration of the limitation period, the province's right and title to the tax debt is extinguished, and pursuant to s. 9(3), the province's right and title to interest on the tax debt is extinguished.

49 As noted above, the federal Crown's right to collect provincial taxes in this case is no greater than the right delegated to it by the province. Since the province's collection rights are subject to expiry six years after the underlying cause of action arose, so too are the collection rights of the federal Crown as its agent.

50 The cause of action here consisted of the tax debt and the expiry of the delay period allowing collection action to be taken on September 16, 1986. The Minister undertook no action in the six years after that date to effect a renewal of the limitation period. Consequently, as of September 16, 1992, the federal Crown became statute-barred from collecting the provincial tax debt. As well, the right and title of any claimant to the respondent's provincial tax debt, and its accrued interest, were extinguished on that date.

VI. Conclusion

51 For the foregoing reasons, I would dismiss the appeal with costs.

The reasons of Gonthier and Deschamps JJ. were delivered by

52 DESCHAMPS J. — I agree with the reasons of my colleague, Justice Major, except on one point.

53 In determining where the cause of action arises under s. 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*, R.S.C. 1985, c. C-50, Major J. focusses on the location of the federal government. The conclusion that the cause of action arises "otherwise than in a province" is, in my view, inappropriate in two ways. First, it emphasizes the residence of the creditor instead of relying on the connecting factors of the cause of action and second, it means that the federal

assujetti au délai de prescription prévu au par. 3(5) de la *Limitation Act*. De plus, à l'expiration de ce délai le droit et le titre de la province à la créance fiscale s'éteignent en application du par. 9(1) de la *Limitation Act* et le droit et le titre de la province aux intérêts sur la dette fiscale s'éteignent en application du par. 9(3) de cette loi.

Le pouvoir du gouvernement fédéral de recouvrer les impôts provinciaux en l'espèce est circonscrit par le pouvoir que lui a délégué la province. Comme les droits de recouvrement de la province se prescrivent par six ans suivant la naissance du fait générateur, il en est de même pour les droits de recouvrement du gouvernement fédéral, qui est son mandataire.

La dette fiscale et l'expiration, le 16 septembre 1986, du délai permettant de prendre des mesures de recouvrement constituent le fait générateur en l'espèce. Pendant les six années qui ont suivi cette date, le ministre n'a pris aucune mesure en vue du renouvellement du délai de prescription. En conséquence, le 16 septembre 1992, le droit du gouvernement fédéral de recouvrer la créance fiscale provinciale était prescrit. En outre, le droit et le titre de tout créancier quant à la dette fiscale provinciale de l'intimé et aux intérêts courus se sont éteints à cette date.

VI. Conclusion

Pour les motifs qui précèdent, je suis d'avis de rejeter le pourvoi avec dépens.

Version française des motifs des juges Gonthier et Deschamps rendus par

LA JUGE DESCHAMPS — Je partage l'opinion de mon collègue le juge Major, sauf sur un point.

Pour déterminer où survient le fait générateur selon l'art. 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif*, L.R.C. 1985, ch. C-50, le juge Major se concentre sur le lieu où est situé le gouvernement fédéral. La conclusion que le fait générateur survient « ailleurs que dans une province » est, à mon avis, inappropriée pour deux raisons. D'abord, elle met l'accent sur la résidence du créancier au lieu de tenir compte

government is not located anywhere in Canada or, as the French version of s. 32 reads, the federal government would be located “*ailleurs que dans une province*”. Common sense, rather, would dictate that the federal Crown is located in every province and not “otherwise than in a province”.

The cause of action concept is more readily understood in negligence cases. Here, however, the claim has a statutory foundation. It may be characterized as a right *in personam*, i.e. the right of the Crown against the taxpayer. This Court, in *Williams v. Canada*, [1992] 1 S.C.R. 877, dealt with a similar problem in a case concerned with a tax exemption. Although the residence criterion was modified in favour of a test encompassing all connecting factors, the *situs* analysis was upheld to determine the location of the debt. This concept is also used in private international law in order to determine where enforcement of a claim can be pursued: J.-G. Castel and J. Walker, *Canadian Conflict of Laws* (5th ed. (loose-leaf)), at para. 22.2.

Applying the connecting factors test used in *Williams*, the factors would be the respondent’s residence, his place of employment and the place where his income was received. All of these factors point to British Columbia. The British Columbia six-year limitation period should apply.

Since the federal government is, by virtue of its agreement with all of the provinces (except Quebec), responsible for collecting all provincial income taxes, it is sensible to bind its federal tax claim to the limits available on the provincial one. Efficiency is thus preserved by invoking one limitation for both the federal and provincial income tax debts arising in each province, other than Quebec.

Appeal dismissed with costs.

Solicitor for the appellant: Department of Justice, Vancouver.

des facteurs de rattachement du fait générateur et, de plus, elle implique que le gouvernement fédéral n’est situé nulle part au Canada ou, pour reprendre le libellé de la version française de l’art. 32, qu’il serait situé « ailleurs que dans une province ». Le bon sens dicte plutôt que le gouvernement fédéral soit situé dans chaque province et non « ailleurs que dans une province ».

Le concept du fait générateur est plus facile à comprendre dans les cas de négligence. Ici, cependant, la réclamation trouve son fondement dans une loi. Elle peut être qualifiée de droit personnel de l’État contre le contribuable. Dans *Williams c. Canada*, [1992] 1 R.C.S. 877, la Cour était saisie d’un problème analogue. Elle devait déterminer les conditions d’application d’une exemption fiscale. Bien que le critère de la résidence ait été modifié en faveur d’un critère englobant tous les facteurs de rattachement, l’analyse fondée sur le *situs* a été maintenue. Ce concept est aussi utilisé en droit international privé pour déterminer l’endroit où une action peut être intentée : J.-G. Castel et J. Walker, *Canadian Conflict of Laws* (5^e éd. (feuilles mobiles)), par. 22.2.

Selon le critère des facteurs de rattachement utilisé dans *Williams*, les facteurs pertinents sont : la résidence de l’intimé, son lieu d’emploi et le lieu où il a reçu son revenu. Tous ces facteurs indiquent que le fait générateur est survenu en Colombie-Britannique. La prescription applicable est celle de la Colombie-Britannique, soit six ans.

Puisque le gouvernement fédéral est, par suite d’une entente avec toutes les provinces, à l’exception du Québec, responsable de la perception des impôts provinciaux sur le revenu, il est logique que le recouvrement des créances fiscales fédérales soit assujéti aux délais de prescription prévus pour le recouvrement des créances fiscales provinciales. Il en résulte un seul délai de prescription pour les créances fiscales fédérales et provinciales recouvrées dans chacune des provinces, sauf au Québec. L’efficacité est ainsi préservée.

Pourvoi rejeté avec dépens.

Procureur de l’appelante : Ministère de la Justice, Vancouver.

54

55

56

*Solicitors for the respondent: Legacy Tax & Trust
Lawyers, Vancouver.*

*Solicitors for the intervener: McCarthy Tétrault,
Vancouver.*

*Procureurs de l'intimé : Legacy Tax & Trust
Lawyers, Vancouver.*

*Procureurs de l'intervenante : McCarthy
Tétrault, Vancouver.*