

Ottawa, le lundi 20 janvier 1992

Appel n° AP-89-269

EU ÉGARD À un appel entendu le 3 octobre 1991 en vertu de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15;

ET EU ÉGARD À une décision rendue par le ministre du Revenu national le 22 novembre 1989 relativement à un avis d'opposition signifié en vertu de l'article 81.15 de la *Loi sur la taxe d'accise*.

ENTRE

**PANEL PRODUCTS, DIVISION OF
COMPONENT STRUCTURES (1981) LTD.**

Appelante

ET

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

DÉCISION DU TRIBUNAL

L'appel est rejeté. Les agents de Revenu Canada étaient autorisés à agir au nom du ministre du Revenu national et à donner des approbations en application de l'article 48 de la *Loi sur la taxe d'accise* sans que le Ministre ne leur ait officiellement délégué des pouvoirs parce qu'à cette époque, le Ministre ne s'était pas encore prévalu de la possibilité d'adopter un règlement pour désigner des agents ou des catégories d'agents chargés d'agir en son nom à ces fins.

John C. Coleman

John C. Coleman
Membre président

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.
Membre

Robert J. Martin

Robert J. Martin
Secrétaire

RÉSUMÉ OFFICIEUX

Appel n° AP-89-269

**PANEL PRODUCTS, DIVISION OF
COMPONENT STRUCTURES (1981) LTD.**

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

Le présent appel vise premièrement à déterminer si les agents de Revenu Canada sont autorisés à agir au nom du ministre du Revenu national sans que ce dernier ne leur ait officiellement délégué des pouvoirs et, deuxièmement, s'ils ne le sont pas, à établir si, à la suite de la délégation des pouvoirs en question, leurs efforts visant à confirmer les mesures prises antérieurement suffisent à combler toute lacune imputable à la délégation impropre de pouvoirs.

DÉCISION : *L'appel est rejeté. Les agents de Revenu Canada étaient autorisés à agir au nom du ministre du Revenu national sans que le Ministre ne leur ait officiellement délégué des pouvoirs parce qu'à cette époque, le Ministre ne s'était pas encore prévalu de la possibilité d'adopter un règlement pour désigner des agents ou des catégories d'agents chargés d'agir en son nom à ces fins.*

*Lieu de l'audience : Ottawa (Ontario)
Date de l'audience : Le 3 octobre 1991
Date de la décision : Le 20 janvier 1992*

*Membres du Tribunal : John C. Coleman, membre président
Arthur B. Trudeau, membre
Robert C. Coates, c.r., membre*

Avocat pour le Tribunal : Clifford Sosnow

Greffier : Nicole Pelletier

*Ont comparu : Michael Kaylor, pour l'appelante
Meg Kinnear, pour l'intimé*

Appel n° AP-89-269

**PANEL PRODUCTS, DIVISION OF
COMPONENT STRUCTURES (1981) LTD.**

Appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

Intimé

TRIBUNAL : JOHN C. COLEMAN, membre président
ARTHUR B. TRUDEAU, membre
ROBERT C. COATES, c.r., membre

MOTIFS DE LA DÉCISION

Le présent appel est interjeté en application de l'article 81.19 de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ (la Loi) et porte sur le réexamen de la décision du ministre du Revenu national (le Ministre) de refuser le remboursement de la taxe de vente prétendument payée par erreur.

L'appelante, qui est titulaire d'une licence aux fins de la taxe de vente en vertu de la Loi, a demandé à deux reprises d'être considérée, en application de l'article 48 de la Loi, comme le fabricant de «marchandises semblables» à celles qu'elle fabrique elle-même et qu'elle vend conjointement avec des marchandises de sa fabrication.

À chacune de ces deux occasions, les agents du ministère du Revenu national, Douanes et Accise (Revenu Canada) ont approuvé la demande de l'appelante même si le Ministre ne leur avait pas encore officiellement délégué les pouvoirs nécessaires. Après que le Ministre eut délégué ces pouvoirs aux agents, ces derniers ont confirmé à l'appelante les approbations fournies en vertu de l'article 48.

Par la suite, l'appelante en a appelé de la taxe prétendument payée en trop, alléguant que l'article 48 stipule expressément que «le ministre» approuve ou rejette les demandes visant les «marchandises semblables», et que toute approbation donnée en son nom par des agents auxquels il n'a pas officiellement délégué les pouvoirs nécessaires était sans effet.

Les dispositions suivantes de la Loi s'appliquent au présent appel :

48. (1) *Tout fabricant titulaire de licence peut demander par écrit au ministre d'être considéré, pour l'application de la présente loi, comme étant le fabricant ou producteur de toutes les autres marchandises, appelées au présent article... «marchandises semblables», qu'il vend conjointement avec des marchandises de sa fabrication ou production au Canada ou qui appartiennent à la même catégorie de marchandises qu'il fabrique ou produit au Canada.*

1. L.R.C. (1985), ch. E-15.

(2) *Le ministre peut demander à un requérant de fournir des renseignements supplémentaires relativement à cette demande.*

(3) *Le ministre saisi de la demande doit l'approuver ou la rejeter et il doit envoyer au requérant un avis écrit de sa décision; s'il y a approbation, l'avis mentionne la date à compter de laquelle l'approbation a effet.*

(4) *Sous réserve du paragraphe 49(2), à compter de la date indiquée dans l'avis visé au paragraphe (3), le requérant est réputé être le fabricant ou le producteur de toutes les marchandises semblables qu'il vend, et ces marchandises sont réputées être :*

a) à la date où il en fait l'acquisition :

(i) des marchandises partiellement fabriquées,...

...

b) par la suite, des marchandises produites ou fabriquées au Canada.

59. (1) *Le ministre des Finances ou le ministre du Revenu national, selon le cas, peut, par règlement, prendre toute mesure d'application de la présente loi.*

(2) *Le ministre peut, par règlement, autoriser un agent désigné ou un agent appartenant à une catégorie d'agents désignée à exercer les pouvoirs et fonctions, y compris en matière judiciaire ou quasi judiciaire, qui lui sont conférés en vertu de la présente loi.*

Le Règlement sur la délégation des pouvoirs² (le Règlement) édicté en vertu de la Loi et modifié le 15 décembre 1987 s'applique également au présent appel.

Il s'agit premièrement de déterminer si les agents de Revenu Canada étaient autorisés à agir au nom du Ministre sans que ce dernier ne leur ait officiellement délégué des pouvoirs et, deuxièmement, s'ils ne l'étaient pas, à établir si, à la suite de la délégation des pouvoirs en question, leurs efforts visant à confirmer les mesures prises antérieurement étaient suffisants pour combler toute lacune imputable aux approbations initiales.

Les parties ont convenu des faits suivants :

1. Tout au long de la période visée par le présent appel, l'appelante était un fabricant titulaire d'une licence aux fins de la taxe de vente en vertu de la Loi pour la fabrication de tableaux d'affichage, de tableaux blancs et de tableaux stratifiés, et de panneaux muraux décoratifs recouverts de vinyle.

2. DORS/88-1, Gazette du Canada, partie II, le 6 janvier 1988.

2. Le 20 janvier 1986, l'appelante a demandé d'être considérée comme le fabricant d'autres «marchandises semblables», à savoir des panneaux décoratifs en plastique stratifié sous forte pression et des bandes de champ en vinyle et en bois, en vertu de l'article 26.1 (maintenant l'article 48) de la Loi.
3. Le 27 janvier 1986, M^{me} Adrienne Adair, une employée des Interprétations fiscales de la Direction de l'accise de Revenu Canada, a écrit à l'appelante pour lui accorder la permission demandée. Par conséquent, à compter du 1^{er} février 1986, l'appelante était réputée être le fabricant des «marchandises semblables» et pouvait calculer la taxe fédérale de vente sur le prix de vente des marchandises plutôt que sur leur coût d'acquisition.
4. Le 30 mai 1986, l'appelante a de nouveau demandé d'être considérée comme le fabricant d'autres «marchandises semblables», à savoir des adhésifs et des coulisses de tiroir. Par le biais d'une lettre datée du 26 juin 1986, M^{me} Adair a accordé l'approbation demandée avec effet le 1^{er} juin 1986.
5. Au moment où les deux approbations ont été accordées, le Ministre n'avait pas encore délégué les pouvoirs visés à l'article 48 de la Loi à M^{me} Adair ou à un autre agent de Revenu Canada en application du Règlement.
6. Le 15 décembre 1987, le Règlement a été modifié de manière à déléguer expressément les pouvoirs conférés par l'article 48 de la Loi. L'un des agents auxquels ces pouvoirs ont été délégués est M. H.R. Carvalho.
7. M. Carvalho a écrit à l'appelante le 27 avril 1988 pour «... confirmer la teneur de la lettre que nous vous avons adressée le 26 juin 1986... » (traduction), dans laquelle M^{me} Adair avait approuvé la désignation des adhésifs et des coulisses de tiroir à titre de «marchandises semblables» et faisait allusion à la liste de «marchandises semblables» sanctionnée par sa lettre du 27 janvier 1986. Dans sa lettre, M. Carvalho mentionnait toutes les marchandises visées par la permission accordée en application de l'article 48, «à savoir les panneaux décoratifs en plastique stratifié sous forte pression, les bandes de champ en vinyle et en bois, les adhésifs, les coulisses pour tiroir» (traduction). À la fin de sa lettre, M. Carvalho précisait que «les modalités décrites dans notre lettre initiale continuent de s'appliquer» (traduction).
8. Le 18 janvier 1989, l'appelante a réclamé le remboursement de 77 603,52 \$ payés en trop au titre de la taxe fédérale de vente, soutenant que l'approbation obtenue en vertu de l'article 48 était invalide. Revenu Canada a rejeté la demande de l'appelante, puis son opposition subséquente. L'appelante en a appelé de la décision du Ministre auprès du Tribunal le 26 janvier 1990.
9. Après avoir reçu les approbations du 27 janvier et du 26 juin 1986, l'appelante a continué de payer la taxe fédérale de vente sur le prix de vente des «marchandises

semblables» comme si les approbations étaient en vigueur. L'appelante n'a jamais demandé à Revenu Canada de révoquer les approbations.

L'avocat de l'appelante a présenté trois arguments principaux.

Premièrement, il a déclaré que les deux approbations données par M^{me} Adair étaient nulles parce qu'à cette époque, le Ministre n'avait encore expressément désigné aucun agent, que ce soit M^{me} Adair ou quelqu'un d'autre, aux fins d'exercer les pouvoirs que lui confère l'article 48. Le principe exposé dans la cause maîtresse *Carltona, Ltd. v. Commissioners of Works and Others*³, selon lequel les agents du gouvernement peuvent agir au nom du ministre dont ils relèvent sans que des pouvoirs leur soient expressément délégués, ne pouvait s'appliquer au présent appel parce que l'article 59 de la Loi stipule expressément que, si le Ministre souhaite déléguer ses pouvoirs, il doit le faire par règlement. Une disposition aussi précise en matière de délégation exclut toute possibilité de délégation implicite de la part du Ministre. Si ce dernier ne délègue pas par règlement les pouvoirs que lui confère l'article 48, il doit les exercer lui-même.

L'avocat a ajouté que l'article 48 ne décrivait pas le type de fonctions purement administratives que le Ministre pouvait déléguer implicitement. Les décisions sur la question de savoir si des marchandises étaient de la «même catégorie» résultaient de jugements complexes de nature davantage quasi judiciaire qu'administrative.

Deuxièmement, l'avocat de l'appelante a soutenu que la lettre de M. Carvalho du 27 avril 1988 ne suffisait pas à sanctionner la demande soumise antérieurement par l'appelante en vertu de l'article 48. Pour être valable, la lettre de M. Carvalho devait non seulement se référer à celle de M^{me} Adair, mais aussi satisfaire elle-même aux exigences législatives de l'article 48, c'est-à-dire donner avis de la décision et préciser la date d'effet de l'approbation. La lettre de M. Carvalho était donc elle-même nulle et ne pouvait corriger la nullité antérieure.

Enfin, l'avocat a souligné que l'appelante ne pouvait être empêchée de demander réparation de l'erreur présumée de Revenu Canada même si elle n'a pas demandé ultérieurement à ce dernier de révoquer les approbations données en application de l'article 48. Il a rappelé au Tribunal des décisions qu'il a rendues antérieurement, dans lesquelles il insiste sur l'application stricte de la loi, même lorsque Revenu Canada a mal informé les contribuables au sujet de leurs obligations.

L'avocate de l'intimé a formulé deux arguments principaux.

Elle a surtout fait valoir que le principe de l'affaire *Carltona* confère à M^{me} Adair les pouvoirs requis pour agir au nom du Ministre même si les pouvoirs de ce dernier ne lui ont pas été formellement délégués en vertu de l'article 48.

Elle a fait remarquer que l'autorisation visée à l'article 48 était une disposition administrative établie pour la forme et du type que le Parlement ne pouvait s'attendre à ce que le Ministre exerce lui-même. Elle vise des décisions courantes sur les catégories de marchandises, et non des modalités quasi judiciaires comme la tenue d'audiences publiques avant la prise d'une

3. [1943] 2 All E.R. 560, page 563.

décision, les droits et les obligations des personnes, une procédure contradictoire ou des questions d'intérêt public. Elle couvre uniquement une décision administrative autorisant un titulaire de licence à comptabiliser la taxe fédérale de vente d'une certaine façon plutôt que d'une autre.

L'avocate de l'intimé a soutenu que trois options s'offraient au Ministre : exercer les pouvoirs lui-même, les déléguer à un agent ou à une catégorie d'agents ou permettre à des agents d'agir en son nom sans recourir à une délégation expresse. Les paragraphes 59(1) et (2) n'obligent pas le Ministre à prendre un règlement ou à déléguer officiellement ses pouvoirs, bien qu'ils lui permettent de le faire. À défaut d'une délégation officielle des pouvoirs à un agent ou à une catégorie d'agents, les agents, y compris M^{me} Adair dans le cas présent, pouvaient agir au nom du Ministre. L'avocate a distingué ce cas de la situation où le Ministre aurait formellement délégué ses pouvoirs et où M^{me} Adair n'aurait pas été expressément nommée ou n'aurait pas fait partie de la catégorie d'agents visée. Dans ces circonstances, le principe de l'affaire *Carltona* ne se serait pas appliqué et M^{me} Adair n'aurait pu agir au nom du Ministre. Par ailleurs, la décision dans l'affaire *Canron Inc. c. Le sous-ministre du Revenu national pour les douanes et l'accise*⁴ ne s'applique pas en l'instance. Dans l'affaire précitée, le pouvoir exercé par l'agent avait été expressément délégué par voie législative, et cet agent ne figurait pas dans la liste des mandataires autorisés.

L'avocate de l'intimé a souligné que l'appelante a donné suite aux approbations fournies par M^{me} Adair et n'a jamais demandé leur révocation, même jusqu'au jour de l'audience.

Selon le deuxième argument formulé par l'avocate de l'intimé, si le Tribunal estime que les approbations fournies par M^{me} Adair sont nulles, il doit néanmoins admettre que la lettre de M. Carvalho du 27 avril 1988 suffit à combler cette lacune. De toute façon, a-t-elle soutenu, M. Carvalho n'a agi que pour confirmer une situation, et non pour corriger une erreur. Elle a ajouté que la lettre de ce dernier satisfaisait aux exigences de l'article 48 non seulement parce qu'elle faisait allusion aux missives de M^{me} Adair, mais aussi parce qu'elle désignait toutes les marchandises visées par les approbations et stipulait que les modalités initiales continuaient de s'appliquer. Elle a déclaré que M^{me} Adair d'abord, puis M. Carvalho avaient agi avec toute la diligence requise, ce que prouve le fait que l'appelante a toujours accepté les approbations qu'ils ont données puis confirmées.

Le Tribunal rejette l'appel pour les motifs suivants.

Le Tribunal estime en premier lieu que la procédure d'approbation visée à l'article 48 est de nature courante et administrative, plutôt que complexe et quasi judiciaire. Le Parlement ne pouvait s'attendre à ce que le Ministre s'acquitte lui-même de la multitude de tâches routinières requises en application de l'article 48. De par la Loi, le Ministre est investi de divers pouvoirs, vastes et restreints, quasi judiciaires et administratifs, ce qui est conforme au principe de la responsabilité ministérielle. Ce même principe permet aux collaborateurs du Ministre d'agir en son nom lorsque cela est nécessaire et souhaitable. Leur pouvoir vient du Ministre, qui demeure responsable de leurs faits et gestes. S'ils ont mal agi, le Ministre peut les rappeler à l'ordre, mais il doit répondre de leurs erreurs comme si elles étaient siennes.

4. (1986) 11 R.C.T. 208.

Les paragraphes 59(1) et (2), qui traitent de la prise de règlements et de la délégation des pouvoirs, sont permissifs plutôt qu'exécutoires. Relativement à l'adoption des règlements, le paragraphe 59(1) stipule que le Ministre «... peut, par règlement, prendre toute mesure d'application... » (soulignement ajouté). En ce qui a trait à la délégation des pouvoirs, le paragraphe 59(2) s'applique également de façon facultative : le Ministre «... peut, par règlement... » déléguer ses pouvoirs et fonctions à des agents ou à une catégorie d'agents, «.. y compris en matière judiciaire ou quasi judiciaire... » Compte tenu de l'objet de la Loi et de la nature de la responsabilité ministérielle, nous ne croyons pas que le paragraphe 59(2) vise à obliger le Ministre à choisir entre déléguer expressément les pouvoirs qui lui sont conférés ou les exercer lui-même. Il faudrait plutôt interpréter ledit paragraphe de manière que si le Ministre décide de déléguer expressément ses pouvoirs et fonctions, il doit le faire par règlement. Le paragraphe 59(2) mentionne aussi expressément les pouvoirs ou fonctions judiciaires ou quasi judiciaires du Ministre, ce qui implique que celui-ci pourrait juger nécessaire ou souhaitable de les déléguer expressément, par opposition aux fonctions administratives.

En l'instance, lorsque M^{me} Adair a agi en son nom, le Ministre n'avait pas expressément délégué ses pouvoirs et fonctions à un agent ou à une catégorie d'agents en vertu de l'article 48. Dans le cas présent, nous estimons que le principe de l'affaire *Carltona* s'applique parfaitement et que M^{me} Adair était justifiée d'agir au nom du Ministre en remplissant cette tâche administrative. En outre, l'appelante s'est conformée aux approbations données par M^{me} Adair et, jusqu'au jour de l'audience, n'a pas demandé leur révocation. Par contre, si le Ministre avait officiellement délégué ses pouvoirs en application de l'article 48 à des agents ou à des catégories d'agents dont M^{me} Adair n'aurait pas fait partie, l'appelante aurait eu raison de se demander si M^{me} Adair était habilitée à agir au nom du Ministre si elle l'avait fait.

Comme le Tribunal estime que M^{me} Adair pouvait agir au nom du Ministre lorsqu'elle a fourni les approbations initiales en vertu de l'article 48, il n'a pas à déterminer si la confirmation ultérieure donnée par M. Carvalho était nécessaire et suffisante pour combler toute lacune à l'égard des approbations initiales.

En résumé, le Tribunal déclare que l'agent de Revenu Canada, M^{me} Adair, était autorisée à agir au nom du Ministre et à donner les approbations en vertu de l'article 48 sans que ce dernier ne lui délègue officiellement ses pouvoirs parce qu'à cette époque, le Ministre ne s'était pas encore prévalu de la possibilité de prendre un règlement pour désigner des agents ou des catégories d'agents chargés d'agir en son nom à ces fins. S'il avait exercé ce choix, seuls les agents ou les catégories d'agents auxquels il aurait délégué les pouvoirs que lui confère l'article 48 auraient pu les exercer.

Compte tenu de ce qui précède, l'appel est rejeté.

John C. Coleman

John C. Coleman
Membre président

Arthur B. Trudeau

Arthur B. Trudeau
Membre

Robert C. Coates, c.r.

Robert C. Coates, c.r.
Membre