

OTTAWA (ONTARIO), LE 16 OCTOBRE 1996.  
EN PRÉSENCE DE **MONSIEUR LE JUGE JOYAL**

**ENTRE**

NCS INTERNATIONAL INC.,

T-2659-92

**ET**

SA MAJESTÉ LA REINE,

demanderesse,

défenderesse.

**ENTRE**

FRASER VALLEY MILK PRODUCERS  
COOPERATIVE ASSOCIATION,

T-2661-92

**ET**

SA MAJESTÉ LA REINE,

demanderesse,

défenderesse.

**J U G E M E N T**

**LE JUGE JOYAL**

Les appels respectifs des demandereses sont rejetés. Avec dépens en faveur de la Couronne défenderesse, si elle en fait la demande.

L-Marcel Joyal

\_\_\_\_\_  
J U G E

Traduction certifiée conforme

\_\_\_\_\_  
C. Bélanger, LL.L.

T-2659-92

**ENTRE**

NCS INTERNATIONAL INC.,

demanderesse,

**ET**

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

T-2661-92

**ENTRE**

FRASER VALLEY MILK PRODUCERS  
COOPERATIVE ASSOCIATION,

demanderesse,

**ET**

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

**MOTIFS DU JUGEMENT**

**LE JUGE JOYAL**

Les questions soulevées dans les présentes affaires sont suffisamment analogues, tant en faits qu'en droit, que la Cour a décidé, le 5 février 1996, qu'elles devaient être instruites en même temps.

**Les faits**

Les demanderesse dans ces actions ont chacune déposé un exposé convenu des faits. Voici le texte de l'exposé déposé pour NCS International Inc. (NCS), dans le dossier n° T-2659-92 :

[TRADUCTION]

- 1.La demanderesse est une entreprise constituée en société en vertu des lois du Canada.
- 2.La demanderesse exploite une entreprise dont les activités comprennent la vente de fil et de câble électriques.

3. La demanderesse est un grossiste titulaire de licence sous le régime de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15.
4. La demanderesse n'était pas un fabricant titulaire de licence.
5. La demanderesse distribue ses câbles sur des dévidoirs réutilisables.
6. La demanderesse achète ses câbles et ses dévidoirs réutilisables des mêmes fournisseurs.
7. Le prix d'achat payé par la demanderesse pour le câble et les dévidoirs réutilisables comprenait une somme au titre de la taxe de vente fédérale dont le paiement incombait au fournisseur de la demanderesse. Pour les fins du paragraphe 26 du Mémoire ET 302, la demanderesse achetait donc les dévidoirs «taxe payée».
8. La demanderesse retournait les dévidoirs à ses fournisseurs de câble et de dévidoirs, et elle recevait une remise pour le prix exigé relativement aux dévidoirs.
9. La demanderesse vendait ses câbles à des fabricants, d'autres grossistes et des entrepreneurs. Environ le tiers de ces ventes étaient assujetties à la taxe de vente fédérale. La demanderesse percevait et remettait à la défenderesse la taxe de vente fédérale exigée lors de ces ventes.
10. La demanderesse percevait de ses clients un dépôt pour les dévidoirs, et ce dépôt leur était remboursé au moment du retour des dévidoirs. Le dépôt correspondait à la même somme que celle payée par la demanderesse à ses fournisseurs, c'est-à-dire qu'elle comprenait la taxe de vente fédérale.
11. La demanderesse ne demandait à aucun de ses clients de lui verser une TVF additionnelle sur le dépôt payé pour les dévidoirs, que les ventes soient assujetties ou non à la taxe.
12. La TVF remboursée par la demanderesse portait sur ses ventes taxables de fils et de câbles. Aucune TVF n'était remboursée en ce qui concerne les dévidoirs.
13. Par lettre datée du 28 décembre 1990, la demanderesse a demandé l'autorisation d'utiliser un compte relatif aux contenants consignés.
14. D'autres contribuables ayant soumis une demande analogue au ministre du Revenu national (le «Ministre») au même moment, soit à la fin du mois de décembre 1990, ont obtenu l'autorisation de ce dernier d'utiliser des comptes relatifs aux contenants consignés.
15. Dans sa déclaration datée du 17 janvier 1991, la demanderesse a demandé une déduction au titre de la taxe de vente fédérale s'élevant à 43 877,33 \$, pour la taxe de vente fédérale qu'elle a payée à ses fournisseurs à l'égard des dévidoirs réutilisables en stock, calculée suivant les modalités énoncées à la page J-1-2 de l'onglet 18 du livre commun de documents.
16. Par une demande datée du 25 janvier 1991, la demanderesse a tenté d'obtenir, à l'égard des dévidoirs réutilisables en stock au 30 novembre 1990, une remise de taxe de vente fédérale s'élevant à la somme de 12 325,40 \$, calculée suivant les modalités énoncées à l'onglet 3 du livre commun de documents.
17. Les fournisseurs de la demanderesse exigeaient de cette dernière une TVF sur tous les achats de dévidoirs réutilisables effectués jusqu'au 31 décembre 1990 inclusivement. La taxe payée à ce titre par la demanderesse devait ensuite être remboursée par les fournisseurs dans les soixante (60) jours. Toute TVF exigée et perçue par la demanderesse à l'égard de ses ventes taxables devait être remboursée à la défenderesse dans les soixante (60) jours, soit au plus tard le 28 février 1991.
18. Quant aux ventes de ses produits réalisées après le 1<sup>er</sup> janvier 1991, la demanderesse avait l'obligation d'exiger la TPS de ses clients et de rembourser à la défenderesse la TPS relative aux dévidoirs réutilisables. Par conséquent, la demanderesse n'a jamais pu récupérer la taxe de vente fédérale qu'elle a payée relativement aux dévidoirs réutilisables en stock au 31 décembre 1990.
19. La demanderesse espérait, par sa demande, obtenir un avantage fiscal.
20. Par lettre datée du 7 mars 1991, le cabinet Oates, Anderson & Associates, conseillers en matière de taxes et de droits sur les marchandises, agissant à titre de mandataire de la demanderesse notamment, a demandé des explications au sujet de la politique suivie par Revenu Canada en ce qui concerne les comptes relatifs aux contenants consignés, tel qu'il appert du Mémoire ET 302.
21. Par lettre datée du 15 mars 1991, René Noël, directeur, Interprétation fiscale, Accise, a répondu aux questions posées par la demanderesse en ce qui concerne la politique du Ministère sur les comptes relatifs aux contenants consignés.
22. Par lettre datée du 21 mars 1991, la demanderesse a été avisée que sa demande visant l'utilisation d'un compte relatif aux contenants consignés était refusée.
23. D'autres lettres, datées du 25 mars 1991 et du 16 mai 1991, ont été envoyées au cabinet Oates, Anderson & Associates par M. Noël concernant la politique suivie par le Ministère en ce qui a trait aux comptes relatifs aux contenants consignés.
24. Par avis de détermination numéro PAC 07001 daté du 29 mars 1991, la demande présentée par la demanderesse afin d'obtenir une remise de taxe de vente fédérale s'élevant à 12 325,40 \$ a été refusée.
25. Un mémoire daté du 26 août 1991 a été distribué à tous les gestionnaires régionaux, Vérification, Accise, par R.J. Courmeyea, directeur, Vérification, Opérations de l'accise/TPS au sujet des contenants consignés.
26. Le Tribunal canadien du commerce extérieur a accordé à la demanderesse une prorogation du délai fixé pour déposer un avis d'opposition à l'égard de l'avis de détermination numéro PAC 07001.

27. Par l'avis de cotisation numéro PAC 5149 daté du 14 novembre 1991, le ministre du Revenu national a établi, à l'égard de la demanderesse, une cotisation relative à la taxe de vente fédérale s'élevant à 43 877,44 \$, plus des intérêts de 4 056,60 \$ et une pénalité de 2 338,91 \$ pour la déduction de taxe de vente fédérale demandée au sujet des dévidoirs réutilisables.
28. Par avis d'opposition daté du 3 décembre 1991, la demanderesse s'est opposée à l'avis de détermination numéro PAC 07001 daté du 29 mars 1991.
29. Par avis d'opposition daté du 11 décembre 1991, la demanderesse s'est opposée à l'avis de détermination numéro PAC 5149.
30. Un autre mémorandum, daté du 18 mars 1992, a été distribué à tous les directeurs régionaux, Accise, par R.J. Courmeyea, directeur, Vérification, Opérations de l'accise/TPS, au sujet des contenants consignés.
31. L.J. Robidoux, directeur, Oppositions TVF, a écrit une lettre datée du 11 mai 1992 (incorrectement datée du 11 mai 1991) à M. Earl Coates, directeur, Appels, Région de l'Alberta, dont une copie a été envoyée à L. Binet, directeur, Appels — Opérations, au sujet du traitement des oppositions relatives aux cotisations ou aux remises visant les contenants consignés.
32. Par avis de décision daté du 31 juillet 1992, le ministre du Revenu national a rejeté l'opposition du 11 décembre 1991 présentée par la demanderesse et confirmé la cotisation numéro PAC 5149.
33. Par avis de décision daté du 31 juillet 1992, l'opposition formulée par la demanderesse à l'égard de l'avis de détermination PAC 07001 a été rejetée et l'avis de détermination numéro 07001 a été confirmé.

L'exposé convenu des faits de la demanderesse Fraser Valley Milk Producers Cooperative Association (Fraser Valley) déposé dans le dossier T-2661-92 est ainsi rédigé :

[TRADUCTION]

1. La demanderesse est une association constituée en vertu des lois de la Colombie-Britannique.
2. La demanderesse et Dairyland Foods ne constituent qu'une seule et même entité.
3. La demanderesse exploite une entreprise de traitement et de distribution de produits laitiers et non laitiers.
4. La demanderesse est un fabricant titulaire de licence au sens de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15.
5. La demanderesse distribue ses produits dans des caisses de plastique réutilisables et sur des palettes réutilisables.
6. Par lettre datée du 21 décembre 1990, la demanderesse a demandé l'autorisation d'utiliser un compte relatif aux contenants consignés pour ses caisses de plastique et ses palettes consignées.
7. La demanderesse a acheté des caisses de plastique de 16 litres de GHJ Industries Ltd., J&A Plastic Ltd. et Jamber and Associates.
8. La demanderesse a acheté des caisses de plastique de 9 litres de GHJ Industries Ltd.
9. La demanderesse a acheté des palettes de Pacific Pallets.
10. Le prix de vente payé par la demanderesse à ses fournisseurs pour les caisses de plastique et les palettes comprenait la taxe de vente fédérale. Pour les fins du paragraphe 33 du Mémorandum ET 302, la demanderesse a donc «payé la taxe lors de ses achats de contenants consignés».
11. Les caisses de plastique et les palettes de 9 et de 16 litres étaient utilisées pour distribuer du lait.
12. La majeure partie des produits, essentiellement des produits laitiers, vendus par la demanderesse à ses clients étaient exonérés de la taxe de vente fédérale. Certains produits, comme les boissons à saveur de fruits, étaient taxables. La demanderesse percevait et remboursait à la défenderesse la taxe de vente fédérale exigée à l'égard de ces autres ventes.
13. La demanderesse exigeait de ses clients un dépôt pour les contenants consignés. Le client recevait ensuite un crédit lorsque le contenant était retourné.
14. Le dépôt qu'exigeait la demanderesse à ses clients ne comprenait pas de TVF, et la demanderesse ne remboursait pas de TVF à l'égard des caisses ou des palettes.
15. Le 27 décembre 1990, la demanderesse a demandé une remise de taxe de vente fédérale s'élevant à la somme de 127 666,78 \$, calculée suivant les modalités énoncées à l'onglet 2 du livre commun des documents.
16. D'autres contribuables ayant soumis une demande analogue à la défenderesse au même moment, soit à la fin du mois de décembre 1990, ont obtenu l'autorisation d'utiliser des comptes relatifs aux contenants consignés.
17. Par lettre datée du 8 février 1991, la demanderesse a été avisée que sa demande visant l'utilisation d'un compte relatif aux contenants consignés était refusée.
18. Par lettre datée du 7 mars 1991, le cabinet Oates, Anderson & Associates, conseillers en matière de taxes et de droits sur les marchandises, agissant à titre de mandataire de la demanderesse notamment, a demandé des explications au sujet de la politique suivie par Revenu Canada en ce qui concerne les comptes relatifs aux contenants consignés, tel qu'il appert du Mémorandum ET 302.
19. Les fournisseurs de la demanderesse exigeaient de cette dernière une TVF sur tous les achats de dévidoirs réutilisables [*sic*] effectués jusqu'au 31 décembre 1990 inclusivement. La taxe payée à

ce titre par la demanderesse devait ensuite être remboursée par les fournisseurs dans les soixante (60) jours. Toute TVF exigée et perçue par la demanderesse à l'égard de ses ventes taxables devait être remboursée à la défenderesse dans les soixante (60) jours, soit au plus tard le 28 février 1991.

20. Par avis de détermination daté du 13 mars 1991, la demande présentée par la demanderesse afin d'obtenir une remise de taxe de vente fédérale a été rejetée.
21. Par lettre datée du 15 mars 1991, René Noël, directeur, Interprétation fiscale, Accise, a répondu aux questions posées par la demanderesse au sujet de la politique suivie par le Ministère en matière de comptes relatifs aux contenants consignés.
22. D'autres lettres, datées du 25 mars 1991 et 16 mai 1991, ont été envoyées au cabinet Oates, Anderson & Associates par M. Noel au sujet de la politique suivie par le Ministère concernant les comptes relatifs aux contenants consignés.
23. La demanderesse s'est opposée à l'avis de détermination par avis d'opposition daté du 10 juin 1991.
24. Un mémorandum daté du 26 août 1991 a été distribué à tous les gestionnaires régionaux, Vérification, Accise, par R.J. Courmeyea, directeur, Vérification, Opérations de l'accise/TPS, au sujet des contenants consignés.
25. Un autre mémorandum daté du 18 mars 1992 a été distribué à tous les directeurs régionaux, Accise, par R.J. Courmeyea, directeur, Vérification, Opérations de l'accise/TPS, au sujet des contenants consignés.
26. L.J. Robidoux, directeur, Oppositions TVF, a écrit une lettre datée du 11 mai 1992 (incorrectement datée du 11 mai 1991) à M. Earl Coates, directeur, Appels, Région de l'Alberta, dont une copie a été envoyée à L. Binet, directeur, Appels — Opérations, au sujet du traitement des oppositions relatives aux cotisations ou aux remises visant les contenants consignés.
27. Par avis de décision daté du 31 juillet 1992, le ministre du Revenu national a rejeté l'opposition formulée par la demanderesse et confirmé la détermination refusant la demande présentée par cette dernière afin d'obtenir une remise de taxe de vente fédérale.
28. Les motifs invoqués par la défenderesse à l'appui de son refus de permettre à un fabricant de produits non assujettis à la taxe d'utiliser un compte relatif aux contenants consignés sont ceux énoncés dans la lettre de l'avocat de la défenderesse datée du 20 juin 1996.

Dans les deux affaires NCS et Fraser Valley, l'appel interjeté par les demanderesses se fonde sur le refus illégal de la Couronne défenderesse d'appliquer à leur endroit la politique énoncée au paragraphe 33 du Mémorandum ET 302. En voici le texte :

Les fabricants titulaires de licence qui ont payé la taxe lors de leurs achats ou de leurs importations de contenants consignés peuvent modifier leur façon de rendre compte de la taxe au moment où les contenants sont expédiés. Dans un tel cas, les fabricants titulaires de licence pourront demander à leur bureau local de l'Accise l'autorisation de procéder à une déduction de la taxe acquittée sur les contenants qu'ils ont en main à la date du changement et qu'ils avaient achetés ou importés à l'état neuf dans les deux ans qui précèdent la date du changement. Les fabricants titulaires de licence peuvent choisir la méthode qu'ils désirent utiliser pour rendre compte de la taxe sur les contenants consignés. Toutefois, ils doivent utiliser l'une ou l'autre de ces deux méthodes de façon conséquente et non une combinaison des deux.

Il appert des exposés des faits des deux affaires que les demandes formulées par les demanderesses en vue de se prévaloir de la méthode comptable facultative susmentionnée ont été présentées à la fin du mois de décembre 1990. Ce n'était que peu de temps avant le 1<sup>er</sup> janvier 1991, date à laquelle le régime de la taxe sur les produits et services (TPS) a pris effet et instauré des modalités différentes en matière de taxation. C'est également à ce moment que le régime de la taxe de vente fédérale (TVF) a pris fin.

Les demandes de changement ont été refusées par la Couronne défenderesse. De l'aveu général, une certaine confusion régnait au sein de quelques bureaux locaux et régionaux de l'accise à propos des motifs susceptibles de justifier un refus. D'ailleurs, certains éléments de preuve établissent que des demandes ont été acceptées. Néanmoins, au mois de mars 1991, le bureau d'Ottawa de la Couronne défenderesse était en mesure de confirmer aux demanderesses que leurs demandes étaient refusées. Voici certaines des raisons invoquées dans divers documents :

1. Le paragraphe 50(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* impose une taxe sur toutes les marchandises fabriquées ou importées au Canada; ne pas imposer la taxe sur les

contenants consignés comme on le propose serait inéquitable pour ceux qui ont choisi de payer la taxe au moment de l'achat.

2. Lorsqu'une exemption de taxe de vente est appliquée sur des marchandises pour lesquelles des contenants consignés sont utilisés, on ne peut rendre compte de la taxe de vente sur les contenants lorsque les marchandises sont vendues.
3. Les dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise*, sur lesquelles se fondait le Mémoire ET 302, ont dans les faits été abrogées et ont cessé d'avoir effet le 1<sup>er</sup> janvier 1991.

Les documents déposés par les parties comprennent un certain nombre de lettres échangées entre les demanderesse et la Couronne. Il pourrait être utile de résumer tout ce qui s'est dit lors de ces échanges et de renvoyer à l'avis de décision en date du 31 juillet 1992 (pièce 13) que la Direction générale des appels, Douanes et Accise, a fait parvenir à Fraser Valley. En voici des extraits :

[TRADUCTION]

L'article premier de la partie I de l'annexe III de la *Loi sur la taxe d'accise* soustrait à l'application de la taxe les enveloppes et les contenants ordinaires qui servent à contenir des marchandises qui ne sont pas assujetties à la taxe de vente. Par conséquent, l'article premier interdit l'exonération des enveloppes ou des contenants conçus pour la distribution de marchandises lors de la vente ou conçus pour un usage répété.

[...]

Le Mémoire ET 302 permettait aux fabricants qui vendaient des marchandises assujetties à la taxe de rendre compte de la taxe perçue sur les contenants consignés au moment où ceux-ci étaient expédiés, plutôt qu'au moment de leur acquisition ou de leur importation. Selon le Mémoire, les fabricants avaient l'obligation de demander l'autorisation du Ministre pour déduire la taxe payée sur les contenants qu'ils avaient en main à la date du changement. Il ressort de la preuve que les marchandises pour la livraison desquelles les contenants en litige ont été conçus sont des marchandises non assujetties à la taxe de vente et que, par conséquent, on ne peut rendre compte de la taxe de vente sur les contenants lorsque les marchandises sont vendues.

Dans une lettre analogue datée du même jour qui a été envoyée à la demanderesse NCS (pièce 27), la Couronne défenderesse affirme ce qui suit :

[TRADUCTION]

Les instructions relatives à la conversion qu'énonce le Mémoire ET 302 sont de nature administrative. En outre, elles se fondaient sur l'hypothèse suivant laquelle le régime de la taxe de vente fédérale se poursuivrait de manière continue et que cette taxe serait finalement perçue sur le montant total du prix de vente, y compris le prix demandé pour le contenant, à l'égard de toutes les marchandises taxables vendues dans les cas où la taxe s'applique.

Elle poursuit de la façon suivante :

[TRADUCTION]

[...] Le Ministre a subséquemment rejeté votre demande de remise [...] parce que les dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise* sur lesquelles se fonde le Mémoire ET 302 ont été abrogées et ont cessé d'avoir effet le 1<sup>er</sup> janvier 1991.

### **Thèse des demanderesse**

À mon humble avis, la thèse des demanderesse repose essentiellement sur le principe de l'équité et du traitement impartial. Si on présume, pour le moment, que le rôle de la Couronne lorsqu'elle se penche sur la demande présentée par la demanderesse est de nature discrétionnaire, ce pouvoir n'est pas sans limite. En effet, un pouvoir discrétionnaire ne peut être exercé de façon capricieuse ou sur la base de considérations non pertinentes.

[TRADUCTION]

[U]ne loi ne peut s'interpréter comme ayant voulu conférer un pouvoir arbitraire illimité pouvant être exercé dans n'importe quel but, si fantaisiste et hors de propos soit-il, sans avoir égard à la nature ou au but de cette loi. [...] La «discretion» implique nécessairement la bonne foi dans l'exercice d'un devoir public [...] et tout écart manifeste de sa ligne ou de son objet est tout aussi répréhensible que la fraude ou la corruption.

L'extrait qui précède est tiré de la décision rendue par le juge Rand de la Cour suprême du Canada dans le célèbre arrêt *Roncarelli v. Duplessis*<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>*Frank Roncarelli v. The Honourable Maurice Duplessis*, [1959] R.C.S. 121, à la p. 140.

Une autre décision de la Cour suprême, plus récente celle-là, fonde également ce principe. Il s'agit de l'arrêt *Maple Lodge Farms*<sup>2</sup>, où le juge McIntyre précise que les tribunaux ne s'ingéreront pas dans l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire lorsque le pouvoir a été exercé de bonne foi et, si nécessaire, conformément aux principes de justice naturelle, et si on ne s'est pas fondé sur des considérations inappropriées ou étrangères à l'objet de la loi.

---

<sup>2</sup>*Maple Lodge Farms c. Le gouvernement du Canada et l'Office canadien de commercialisation des poulets*, [1982] 2 R.C.S. 2.



On peut soutenir que ces principes ont une pertinence particulière en l'espèce en raison du fait que, pendant la période en cause, soit du 17 décembre 1990 au 1<sup>er</sup> janvier 1991, un certain nombre de demandes soumises par des fabricants ou des grossistes ayant des activités similaires qui ont invoqué le Mémoire ET 302 ont été acceptées sans problème et de manière expéditive.

Les demanderesse font donc valoir que la Couronne a exercé son pouvoir discrétionnaire de façon arbitraire ou discriminatoire, qu'elle a favorisé certains contribuables au détriment d'autres et qu'elle n'a pas appliqué adéquatement la *Loi sur la taxe d'accise* en permettant à certains de ses bureaux locaux ou régionaux d'exercer leur pouvoir discrétionnaire d'une manière différente et complètement contradictoire.

Concrètement, les demanderesse sollicitent les redressements judiciaires suivants : que la Cour accueille leur demande de remise de taxe de vente fédérale présentée à la fin de 1990, d'une part, et qu'elle prononce une ordonnance enjoignant à la Couronne de remettre la taxe visée par leur demande, d'autre part.

### **Thèse de la Couronne**

La Couronne soutient essentiellement qu'on ne guérit pas le mal par le mal. Si les demanderesse, par l'entremise de leurs conseillers, ont réussi à obtenir des éléments de preuve établissant qu'on a accordé à d'autres contribuables un traitement conforme au Mémoire ET 302 à peu près à la même période que celle en cause, cette preuve n'a aucune incidence sur le caractère approprié ou non de l'exercice du pouvoir discrétionnaire. Elle démontre simplement que la concordance entre les textes législatifs, les textes réglementaires et la pratique relevant de deux régimes distincts est particulièrement difficile à réaliser et que certaines demandes ne méritant pas une décision favorable ont néanmoins été approuvées. Bien sûr, aucun élément de preuve relatif au traitement ultérieur accordé à ces affaires n'a été présenté. La Cour note seulement que, selon l'avocat de la Couronne, ces autres contribuables n'avaient pas plus que les demanderesse le droit de se prévaloir des modalités prévues par le Mémoire ET 302.

La Couronne maintient que l'éventuel caractère contradictoire du traitement n'est pas pertinent. On n'a présenté aucun argument voulant que le Mémoire ET 302 ne soit pas conforme à la *Loi sur la taxe d'accise* en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 1991, et il n'y a aucune preuve que la Couronne a agi de façon capricieuse ou malveillante, ou que ses actes étaient arbitraires, ou encore qu'elle a tranché la question en s'appuyant sur des considérations étrangères.

L'avocat de la Couronne fait également valoir que, dans les faits, la politique énoncée dans le Mémoire ET 302 a été modifiée par l'adoption de la taxe sur les produits et services le 17 décembre 1990 et par l'entrée en vigueur de cette dernière le 1<sup>er</sup> janvier 1991. Cette modification s'imposait puisque la politique n'avait plus aucun fondement législatif valide. Son abandon ne découle d'aucune mauvaise foi et de toute manière, selon l'avocat, les demanderesse n'avaient pas le droit d'obtenir le redressement revendiqué.

### **Constatations**

J'en arrive tout d'abord à la conclusion que la politique énoncée dans le Mémoire ET 302 est de nature purement administrative. Il s'agit d'une option dont peut se prévaloir le fabricant qui y a droit. Cette politique ne crée pas un droit

en soi, mais quel que soit le pouvoir discrétionnaire susceptible d'être exercé par la Couronne, cet exercice doit être équitable et responsable.

En second lieu, même si le contribuable a la possibilité de présenter une demande fondée sur le Mémoire ET 302, cette option peut être exercée au moyen d'une demande par laquelle on sollicite l'autorisation de procéder ainsi. Normalement, cette autorisation est accordée, mais il subsiste néanmoins une certaine dose de pouvoir discrétionnaire dont l'exercice est tributaire de toutes sortes de circonstances.

C'est ce type de pouvoir discrétionnaire résiduel qu'on ne peut exercer de façon arbitraire, capricieuse ou discriminatoire et il ressort de la jurisprudence que ces catégories de décisions peuvent faire l'objet d'une contestation judiciaire.

À la lumière de la preuve qui m'a été présentée, rien ne me fonde à conclure que le refus de la Couronne défenderesse de faire droit à la demande est entaché d'un défaut, d'une erreur ou d'un manquement, comme le prétendent les demanderesses. Je suis persuadé que le refus, fondé sur des exigences administratives, était suffisamment justifié par l'entrée en vigueur imminente d'un tout nouveau régime législatif de taxation. Il est possible que la Couronne ait simplement porté un jugement lorsqu'elle a refusé la demande qui lui était soumise, mais il est certain que l'un des éléments considéré à ce moment était de veiller à maintenir l'équité et l'impartialité à l'égard de toutes les personnes assujetties à la nouvelle taxe.

Malheureusement, lors du passage de l'ancien au nouveau régime, durant les derniers jours de 1990 et les premiers jours de 1991, certaines demandes ont été examinées par des bureaux régionaux ou locaux qui n'avaient peut-être pas été suffisamment avisés de les renvoyer à Ottawa pour action ou du moins pour consultation.

Le fait que leurs demandes ne reçoivent pas toutes un traitement identique est toujours mal interprété par les contribuables. Néanmoins, je ne suis pas convaincu que ces incidents permettent aux demanderesses d'établir qu'elles ont, par le fait même, obtenu le droit d'exiger que leur demande soit examinée suivant le Mémoire ET 302<sup>3</sup>. À mon avis, les demanderesses ne pouvaient plus se prévaloir des fondements du Mémoire ET 302 à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1991, moment où le nouveau régime de taxation est entré en vigueur.

---

<sup>3</sup>Voir, par exemple, *Sunbeam Corp. (Canada) Ltd. c. Canada*, [1993] 71 F.T.R. 199 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.); *Ford Motor Co. of Canada c. Canada (M.R.N.)*, [1994] 85 F.T.R. 116 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.).

**Conclusion**

Bien que la Cour soit consciente du sentiment d'inquiétude qu'éprouvent les demandresses à l'égard de la chronologie des événements, je dois rejeter leur appel respectif. Avec dépens en faveur de la Couronne défenderesse, si elle en fait la demande.

L-Marcel Joyal

---

J U G E

O T T A W A (Ontario)  
Le 16 octobre 1996.

Traduction certifiée conforme

---

C. Bélanger, LL.L.

COUR FÉDÉRALE DU CANADA  
SECTION DE PREMIÈRE INSTANCE

AVOCATS ET PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER

NUMÉRO DU GREFFE : T-2659-92 ET T-2661-92

INTITULÉ DE LA CAUSE : T-2659-92

Inc.,

demanderesse,

ne,

défenderesse.

T-2661-92

Producers Cooperative Association,

demanderesse,

ne,

défenderesse.

LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 25 juin 1996

MOTIFS DU JUGEMENT PRONONCÉS PAR LE JUGE JOYAL EN DATE DU  
16 OCTOBRE 1996.

ONT COMPARU :

M. F. Andrew Schroeder

POUR LES DEMANDERESSES

M<sup>me</sup> Linda Bell

POUR LA DÉFENDERESSE

PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER :

Schroeder & Company  
Vancouver (Colombie-Britannique)

POUR LES DEMANDERESSES

George Thomson

POUR LA DÉFENDERESSE

Sous-procureur général du Canada