

A-888-80

A-888-80

**Renaissance International (Appellant)**

v.

**Minister of National Revenue (Respondent)**

Court of Appeal, Pratte, Heald JJ. and Cowan D.J.—Toronto, November 16 and 17, 1982.

*Income tax — Charitable organizations — Appeal from decision of Director of Registration Division of Department of National Revenue proposing to revoke appellant's registration as charity under s. 168 of Income Tax Act — Director made decision on basis of information gathered during investigations of appellant authorized by him — Appellant was neither advised of investigations nor allowed opportunity to respond to allegations before Director in advance of decision being made to send notice of proposed revocation of registration under s. 168(1) — S. 168(2) provides that 30 days after notice mailed Minister may publish it in Canada Gazette whereupon revocation effective — Whether Director, in exercising authority under s. 168(1) is required to comply with rules of natural justice or procedural fairness — Whether, even if there was breach of natural justice or procedural fairness, effect cured because appellant had right of appeal under s. 172(3) — Appeal allowed — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 168 (as am. by S.C. 1976-77, c. 4, s. 87), 172(3) (as am. idem; 1977-78, c. 1, s. 79), 180 — Income Tax Regulations, C.R.C., c. 945, s. 900(7)(b) — Federal Court Rule 1102(1).*

This is an appeal from the decision of the Director of the Registration Division of the Department of National Revenue proposing to revoke the appellant's registration as a charity under section 168 of the *Income Tax Act*. The appellant had been registered as a charitable organization since 1976; however, in 1980, on the basis of information obtained through investigations authorized by him, the Director made the decision to revoke the registration and sent the appellant a notice of his intention to do so pursuant to subsection 168(1). The appellant had not been advised that an investigation was being carried out nor was it given an opportunity to refute the allegations before the Director in advance of the decision being made. The appellant contends that based on this the respondent breached his duty to comply with the rules of natural justice and procedural fairness. The respondent argues that there was no such breach because the giving of the notice of intent to revoke registration under subsection 168(1) did not constitute a final determination and that while the charity had a right to be heard the statute contemplates that it not be heard by the Minister but by the Court on appeal. Alternatively, it argues that even if there was failure to comply with the rules of procedural fairness this irregularity was cured by virtue of the fact that the appellant had an opportunity to answer the allegations made before the Court.

**Renaissance International (appelante)**

c.

**Le ministre du Revenu national (intimé)**

Cour d'appel, juges Pratte et Heald, juge suppléant Cowan—Toronto, 16 et 17 novembre 1982.

*Impôt sur le revenu — Organismes de charité — Appel d'une décision du directeur de la Division de l'enregistrement du ministère du Revenu national qui a manifesté l'intention d'annuler l'enregistrement de l'appelante à titre d'organisme de charité en vertu de l'art. 168 de la Loi de l'impôt sur le revenu — Le directeur a rendu sa décision en se fondant sur les renseignements recueillis au cours des enquêtes qu'il a fait faire sur l'appelante — Celle-ci n'a pas été informée des enquêtes et elle n'a pas eu la possibilité de répondre aux allégations devant le directeur avant que ce dernier ne prenne la décision d'envoyer l'avis de son intention d'annuler l'enregistrement conformément à l'art. 168(1) — L'art. 168(2) prévoit qu'à l'expiration d'un délai de 30 jours à partir du jour où l'avis a été mis à la poste, le Ministre peut publier cet avis dans la Gazette du Canada et l'annulation prend effet dès cette publication — En exerçant le pouvoir qui lui est conféré par l'art. 168(1), le directeur doit-il se conformer aux règles de la justice naturelle ou de l'équité dans la procédure? — Même s'il y avait eu atteinte à la justice naturelle ou à l'équité dans la procédure, l'effet de cette atteinte est-il éliminé par le droit d'appel conféré à l'appelante par l'art. 172(3)? — Appel accueilli — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 168 (mod. par S.C. 1976-77, chap. 4, art. 87), 172(3) (mod. idem; 1977-78, chap. 1, art. 79), 180 — Règlement de l'impôt sur le revenu, C.R.C., chap. 945, art. 900(7)(b) — Règle 1102(1) de la Cour fédérale.*

Appel est interjeté de la décision du directeur de la Division de l'enregistrement du ministère du Revenu national qui avait manifesté l'intention d'annuler l'enregistrement de l'appelante à titre d'organisme de charité en vertu de l'article 168 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'appelante est enregistrée à titre d'organisme de charité depuis 1976, mais en 1980, sur la foi de renseignements obtenus au cours d'enquêtes qu'il a autorisées, le directeur a décidé d'annuler l'enregistrement et il a envoyé à l'appelante un avis de son intention à cet effet conformément au paragraphe 168(1). Celle-ci n'a pas été informée de la tenue d'une enquête ni a-t-elle eu la possibilité de réfuter les allégations communiquées au directeur avant que celui-ci ne rende sa décision. Elle soutient qu'en raison de cela, l'intimé a omis de se conformer aux règles de la justice naturelle et de l'équité dans la procédure. Celui-ci prétend le contraire: il fait valoir que l'envoi de l'avis en conformité avec le paragraphe 168(1) ne déterminait pas de façon définitive le statut de l'appelante et que même si un organisme de charité avait le droit d'être entendu, la loi ne prévoit pas une audition par le Ministre mais par la Cour dans le cadre d'un appel. Subsidièrement, il fait valoir que même s'il ne s'était pas conformé aux règles de l'équité dans la procédure, cette irrégularité a été corrigée du fait que l'appelante aura la possibilité de répondre aux allégations faites devant le tribunal.

*Held*, the appeal should be allowed. Subsection 168(1) authorizes the Minister to give notice of intention to revoke the registration of a charity where that organization ceases to comply with the requirements of the Act for registration. By virtue of subsection 168(2) the Minister may make the revocation effective by publishing the notice in the *Canada Gazette* on the expiration of 30 days from the day it was mailed. While the sending of a subsection 168(1) notice is not a final determination it adversely affects the appellant's status and the Director therefore has a duty to observe the requirements of natural justice and procedural fairness. Examination of sections 172 and 175 through 180 makes it clear that while appeals from an assessment or from the Tax Review Board to the Trial Division are intended to be trials *de novo* an appeal under section 180 is an appeal in which the Court must decide, on the basis of a proper record of the evidence that the tribunal below had before it when it made its decision, whether the tribunal was right. In this case the record has a serious defect because it contains no input from the appellant. It is clear from this that the requirements of natural justice and procedural fairness have not been satisfied.

*Per Pratte J.*: The respondent's argument that by virtue of the statute, the appellant's right to be heard existed only in respect of the Court of Appeal and not the Minister, fails. Normally, an appellant has a right to be treated fairly both by the tribunal of first instance and by the Appellate Court. Further, the respondent's argument that any failure to comply with the rules of procedural fairness is cured by the fact that the appellant had an opportunity before this Court to answer the allegations made also fails because within this context the statute does not provide for an appeal in the nature of a trial *de novo*. It rather provides for a normal appeal to a Court which makes its decision on the basis of the record created in the inferior Court and which accepts further evidence only on special grounds. That this is an appeal in the normal sense becomes further apparent when one contrasts the provisions of the *Income Tax Act* applicable to that appeal with those of section 175 which governs appeals to the Trial Division. Because the appeal under subsection 172(3) is an ordinary appeal which the Court would normally decide on the sole basis of a record constituted by the tribunal of first instance, it follows that the decision of the Minister to send a notice of revocation under subsection 168(1) must be arrived at in a manner enabling the Minister to create a record sufficiently complete to be used by this Court in deciding the appeal. This presupposes that the Minister must follow a procedure enabling him to constitute a record reflecting not only his point of view but also that of the organization concerned. The provisions of the *Income Tax Act* do not impliedly relieve the Minister from the duty to comply with the rules of natural justice and procedural fairness before sending the notice. Rather they suggest that the Minister must give persons concerned a reasonable opportunity to answer allegations made against them.

*Arrêt*: l'appel doit être accueilli. Le paragraphe 168(1) permet au Ministre de donner un avis de son intention d'annuler l'enregistrement d'un organisme de charité lorsque cet organisme ne se conforme plus aux exigences de la Loi en matière d'enregistrement. En vertu du paragraphe 168(2), le Ministre peut donner effet à l'annulation en publiant un avis dans la *Gazette du Canada* à l'expiration d'un délai de 30 jours à partir du jour où l'avis a été mis à la poste. Bien que l'envoi d'un avis prévu au paragraphe 168(1) ne détermine pas de façon définitive le statut de l'appelante, il lui porte atteinte et le directeur est, par conséquent, tenu d'observer les règles de la justice naturelle et de l'équité dans la procédure. Un examen des articles 172 et 175 à 180 montre clairement que même si les appels d'une cotisation ou des décisions de la Commission de révision de l'impôt portées devant la Division de première instance sont censés être des procès *de novo*, un appel formé en vertu de l'article 180 est un appel où la Cour doit décider, à la lumière du dossier de la preuve qui a été soumis au tribunal de première instance lorsque celui-ci a rendu sa décision, si cette décision était fondée. Dans le présent cas, le dossier comporte une lacune grave puisqu'il ne contient aucun élément fourni par l'appelante. Il ressort clairement de ces circonstances que les règles de la justice naturelle et de l'obligation d'agir équitablement n'ont pas été respectées.

Le juge Pratte: L'argument de l'intimé selon lequel la loi confère à l'appelante le droit d'être entendue uniquement par la Cour d'appel et non par le Ministre est mal fondé. Normalement, un appelant a le droit d'être traité équitablement aussi bien par le tribunal de première instance que par la cour d'appel. En outre, l'argument de l'intimé selon lequel l'omission de se conformer aux règles de l'équité dans la procédure est corrigée du fait que l'appelante aura la possibilité de répondre aux allégations devant ce tribunal est également mal fondé car dans le présent contexte, la loi ne prévoit pas un appel sous forme de procès *de novo*. Elle permet plutôt d'interjeter un appel ordinaire devant un tribunal qui rend sa décision à la lumière du dossier constitué devant la cour de première instance et n'accepte de compléter la preuve que pour des raisons spéciales. Il apparaît encore plus clairement qu'il s'agit d'un appel au sens ordinaire du terme lorsqu'on compare les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* applicables à cet appel avec celles de l'article 175 qui régit les appels formés devant la Division de première instance. Puisque l'appel visé au paragraphe 172(3) constitue un appel ordinaire que le tribunal tranche habituellement à la lumière du dossier constitué par le tribunal de première instance, il s'ensuit que le processus préalable à la décision du Ministre d'envoyer un avis d'annulation conformément au paragraphe 168(1) doit lui permettre de constituer un dossier suffisamment complet pour que cette Cour puisse l'utiliser en statuant sur l'appel. Cela présuppose que le Ministre doit suivre une procédure qui lui permet de constituer un dossier reflétant non seulement son point de vue mais également celui de l'organisme concerné. Les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne libèrent pas implicitement le Ministre de l'obligation de se conformer aux règles de la justice naturelle et de l'équité dans la procédure avant d'envoyer l'avis en question. Elles laissent plutôt entendre que le Ministre doit fournir aux personnes concernées une possibilité raisonnable de répondre aux allégations dirigées contre elles.

## CASES JUDICIALLY CONSIDERED

## REFERRED TO:

*Re General Accident Assurance Co. of Canada* (1926), 58 O.L.R. 470 (C.A.); *Board of Education v. Rice and Others*, [1911] A.C. 179 (H.L.); *Nicholson v. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 S.C.R. 311; 88 D.L.R. (3d) 671; *Martineau v. Matsqui Institution Disciplinary Board* (No. 2), [1980] 1 S.C.R. 602; 106 D.L.R. (3d) 385; *Srivastava v. Minister of Manpower and Immigration*, [1973] F.C. 138 (C.A.).

## COUNSEL:

*O. V. Gray* for appellant.  
*W. Lefebvre* for respondent.

## SOLICITORS:

*McTaggart, Potts, Stone, Winters & Her-  
ridge*, Toronto, for appellant.  
*Deputy Attorney General of Canada* for  
respondent.

*The following are the reasons for judgment  
delivered orally in English by*

PRATTE J.: This is an appeal pursuant to subsection 172(3) of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148, as am. by S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 1, from the giving by the respondent to the appellant of a notice under subsection 168(1) to the effect that the respondent proposed to revoke the appellant's registration as a registered charity.

The appellant relies on two grounds of appeal: first, that the respondent followed an incorrect procedure in making his decision and, second, that the respondent had no valid reason for revoking the appellant's registration.

At the outset of the hearing, we decided that we would first hear the argument of both counsel on the first ground of appeal. This has now been done. We will not need to hear counsel any further because we have reached the conclusion that the appeal should be allowed for the reason that the respondent, before sending the appellant the notice pursuant to subsection 168(1), did not give it any opportunity to refute the allegations that were made against it.

In order to understand the issue, it is necessary to have in mind the following provisions of the

## JURISPRUDENCE

## DÉCISIONS CITÉES:

*Re General Accident Assurance Co. of Canada* (1926), 58 O.L.R. 470 (C.A.); *Board of Education v. Rice and Others*, [1911] A.C. 179 (C.L.); *Nicholson c. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 R.C.S. 311; 88 D.L.R. (3d) 671; *Martineau c. Le Comité de discipline de l'Institution de Matsqui* (N° 2), [1980] 1 R.C.S. 602; 106 D.L.R. (3d) 385; *Srivastava c. Le ministre de la Main-d'œuvre et de l'Immigration*, [1973] C.F. 138 (C.A.).

## AVOCATS:

*O. V. Gray* pour l'appelante.  
*W. Lefebvre* pour l'intimé.

## PROCUREURS:

*McTaggart, Potts, Stone, Winters & Her-  
ridge*, Toronto, pour l'appelante.  
*Le sous-procureur général du Canada* pour  
l'intimé.

*Ce qui suit est la version française des motifs  
du jugement prononcés à l'audience par*

LE JUGE PRATTE: Il s'agit d'un appel fondé sur le paragraphe 172(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* S.R.C. 1952, chap. 148, mod. par S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 1, et interjeté après que l'intimé eut avisé l'appelante, en vertu du paragraphe 168(1), de son intention d'annuler son enregistrement à titre d'organisme de charité.

L'appelante invoque deux motifs d'appel: elle prétend tout d'abord que l'intimé a suivi une procédure incorrecte en rendant sa décision et en second lieu, qu'il a annulé son enregistrement sans motif valable.

Au début de l'audition, nous avons décidé d'entendre tout d'abord l'argumentation des deux avocats concernant le premier motif d'appel, ce qui est fait. Il ne nous sera pas nécessaire d'entendre les avocats plus longtemps puisque nous sommes arrivés à la conclusion que l'appel doit être accueilli pour le motif qu'avant d'envoyer l'avis à l'appelante en vertu du paragraphe 168(1), l'intimé ne lui a pas donné l'occasion de réfuter les allégations portées contre elle.

Pour comprendre le problème, il faut se reporter aux dispositions suivantes de la *Loi de l'impôt sur*

*Income Tax Act* [as am. by S.C. 1976-77, c. 4, s. 87; 1977-78, c. 1, s. 79]:

**168.** (1) Where a registered charity or a registered Canadian amateur athletic association

- (a) applies to the Minister in writing for revocation of its registration,
- (b) ceases to comply with the requirements of this Act for its registration as such,

the Minister may, by registered mail, give notice to the registered charity or registered Canadian amateur athletic association that he proposes to revoke its registration.

(2) Where the Minister gives notice under subsection (1) to a registered charity or to a registered Canadian amateur athletic association,

- (a) if the organization or association has applied to him in writing for the revocation of its registration, the Minister shall, forthwith after the mailing of the notice, publish a copy thereof in the *Canada Gazette*, and
- (b) in any other case, the Minister may, after the expiration of 30 days from the day of mailing of the notice, or after the expiration of such extended period from the day of mailing of the notice as the Federal Court of Appeal or a judge thereof, upon application made at any time before the determination of any appeal pursuant to subsection 172(3) from the giving of the notice, may fix or allow, publish a copy of the notice in the *Canada Gazette*,

and upon such publication of a copy of the notice, the registration of the organization or association is revoked.

**172.** ...

(3) Where the Minister

- (a) refuses to register an applicant for registration as a registered charity or registered Canadian amateur athletic association, or gives notice under subsection 168(1) to such a charity or association that he proposes to revoke its registration,

the applicant or the charity or association, as the case may be, in a case described in paragraph (a) ... may, notwithstanding section 24 of the *Federal Court Act*, appeal from ... the giving of such notice to the Federal Court of Appeal.

**180.** (1) An appeal to the Federal Court of Appeal pursuant to subsection 172(3) may be instituted by filing a notice of appeal in the Court within 30 days from

- (a) the time the decision of the Minister to refuse the application for registration or for a certificate of exemption or to revoke the registration of the profit sharing plan was served by the Minister by registered mail on the party instituting the appeal, or
- (b) from [*sic*] the mailing of notice to the registered charity or registered Canadian amateur athletic association under subsection 168(1),

*le revenu* [mod. par S.C. 1976-77, chap. 4, art. 87; 1977-78, chap. 1, art. 79]:

**168.** (1) Lorsqu'un organisme de charité enregistré ou une association canadienne enregistrée d'athlétisme amateur

- a) s'adresse par écrit au Ministre, en vue de faire annuler son enregistrement,
- b) cesse de se conformer aux exigences de la présente loi relatives à son enregistrement comme telle,

le Ministre peut, par lettre recommandée, aviser l'organisme de charité enregistré ou l'association canadienne enregistrée d'athlétisme amateur de son intention d'annuler l'enregistrement.

(2) Lorsque le Ministre fait parvenir l'avis prévu au paragraphe (1) à un organisme de charité enregistré ou à une association canadienne enregistrée d'athlétisme amateur,

- a) si l'œuvre ou l'association lui a demandé, par écrit, d'annuler son enregistrement, le Ministre doit, immédiatement après la mise à la poste de l'avis en publier une copie dans la *Gazette du Canada*, et
- b) dans tous les autres cas, le Ministre peut, à l'expiration d'un délai de 30 jours à partir du jour où l'avis a été mis à la poste ou après l'expiration de la prolongation du délai, à partir du jour où l'avis a été mis à la poste, que la Cour d'appel fédérale ou un de ses juges peut fixer ou permettre, lorsque demande lui en est faite à une date quelconque avant qu'il ne soit statué sur tout appel interjeté conformément au paragraphe 172(3) après l'envoi de l'avis, en publier une copie dans la *Gazette du Canada*,

et, dès la publication de la copie de l'avis, l'enregistrement de l'œuvre ou de l'association est annulé.

**172.** ...

(3) Lorsque le Ministre

- a) refuse de procéder à l'enregistrement d'un demandeur qui désire être reconnu comme organisme de charité enregistré ou comme association canadienne enregistrée d'athlétisme amateur, ou avise cet organisme de charité ou association, en vertu du paragraphe 168(1), de son intention d'annuler son enregistrement,

le demandeur, l'organisme de charité ou l'association, selon le cas, dans un cas visé à l'alinéa a) ... peuvent, nonobstant l'article 24 de la *Loi sur la Cour fédérale*, en appeler à la Cour d'appel fédérale ... de la signification de cet avis.

**180.** (1) Un appel auprès de la Cour d'appel fédérale prévu par le paragraphe 172(3), peut être introduit en déposant un avis d'appel à la Cour dans les 30 jours de

- a) la date à laquelle la décision du Ministre de rejeter la demande d'enregistrement ou de certificat d'exonération ou d'annulation de l'enregistrement d'un régime de participation aux bénéficiaires, a été signifiée à l'appelant par le Ministre par courrier recommandé, ou
- b) la date d'expédition par la poste de l'avis à l'organisme de charité enregistré ou à l'association canadienne enregistrée d'athlétisme amateur, en vertu du paragraphe 168(1),

as the case may be, or within such further time as the Court of Appeal or a judge thereof may, either before or after the expiry of those 30 days, fix or allow.

(2) Neither the Tax Review Board nor the Federal Court—Trial Division has jurisdiction to entertain any proceeding in respect of a decision of the Minister from which an appeal may be instituted under this section.

(3) An appeal to the Federal Court of Appeal instituted under this section shall be heard and determined in a summary way.

The appellant was registered as a charitable organization under the Act when it received a notice, dated November 21, 1980, that had been sent by the respondent pursuant to subsection 168(1). The body of that notice read as follows:

Re: Revocation of Registration of a Charity

You are hereby notified that I propose to revoke the registration of Renaissance International as a result of its failure to comply with the requirements of the Income Tax Act for registration as a charity inasmuch as it has devoted resources to activities that are not charitable activities and, after 30 days from the mailing of this notice, the following will be published in the Canada Gazette.

DEPARTMENT OF NATIONAL REVENUE, TAXATION

Notice is hereby given pursuant to subsection 168(1) of the Income Tax Act that I hereby propose to revoke the registration of the charity set forth below and that by virtue of subsection 168(2) thereof the revocation of the registration thereof will be effective on the date of publication in the Canada Gazette.

<u>Name and Address</u>	<u>Registration Number</u>
Renaissance International Box 100 Milton, Ontario L9T 2Y3	0463356-47-14

It is common ground that, before receiving that notice, the appellant had not been made aware either of the allegations retained against it or of the intention of the respondent to revoke its registration. It is for that reason that, in support of its appeal under subsection 172(3), it submitted that the respondent failed to comply with the requirements of procedural fairness or natural justice.

Counsel for the respondent made two answers to that submission: first, he said that while a registered charity has the right to be heard before its registration is revoked, the statute contemplates that the charity will be heard, not by the Minister, but by this Court on an appeal made pursuant to

selon le cas, ou dans un délai supplémentaire que peut fixer ou accorder la Cour d'appel ou l'un de ses juges, avant ou après l'expiration des 30 jours susmentionnés.

(2) La Commission de révision de l'impôt et la Cour fédérale (Division de première instance) n'ont, ni l'une ni l'autre, compétence pour entendre toute affaire relative à une décision du Ministre contre laquelle il peut être interjeté appel en vertu du présent article.

(3) Un appel dont est saisie la Cour d'appel fédérale, en vertu du présent article, doit être entendu et jugé selon une procédure sommaire.

L'appelante était enregistrée à titre d'organisme de charité en vertu de la Loi lorsqu'elle a reçu, le 21 novembre 1980, un avis qui lui a été envoyé par l'intimé conformément au paragraphe 168(1). Cet avis prévoit en substance ce qui suit:

[TRADUCTION] Objet: Annulation de l'enregistrement d'un organisme de charité

Sachez que j'ai l'intention d'annuler l'enregistrement de Renaissance International en raison du fait qu'elle ne s'est pas conformée aux exigences de la Loi de l'impôt sur le revenu concernant l'enregistrement d'un organisme de charité, puisque l'organisme en question a affecté des fonds à des activités qui ne sont pas des œuvres de charité; sachez en outre que l'avis suivant sera publié dans la Gazette du Canada à l'expiration d'un délai de 30 jours à compter de la mise à la poste du présent avis.

MINISTÈRE DU REVENU NATIONAL, IMPÔT

Conformément au paragraphe 168(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu, j'avise que j'ai l'intention d'annuler l'enregistrement de l'organisme de charité ci-après désigné et qu'en vertu du paragraphe 168(2) de cette Loi, l'annulation de l'enregistrement prendra effet à la date de publication du présent avis dans la Gazette du Canada.

<u>Nom et adresse</u>	<u>Numéro d'enregistrement</u>
Renaissance International C.P. 100 Milton (Ontario) L9T 2Y3	0463356-47-14

Il est admis qu'avant de recevoir cet avis, l'appelante n'a été avisée ni des allégations dirigées contre elle ni de l'intention de l'intimé d'annuler son enregistrement. C'est la raison pour laquelle elle prétend, à l'appui de son appel fondé sur le paragraphe 172(3), que l'intimé a omis de se conformer aux règles de l'équité dans la procédure ou de la justice naturelle.

L'avocat de l'intimé a répondu à cet argument de deux façons: il a tout d'abord affirmé que bien qu'un organisme de charité enregistré ait le droit d'être entendu avant que son enregistrement ne soit annulé, la loi précise que l'organisme en question doit être entendu non par le Ministre, mais

subsection 172(3). Second, he argued that, assuming that there was a failure by the respondent to comply with the requirements of procedural fairness, that irregularity is cured by the fact that the appellant will have, in this Court, the opportunity that was denied to it by the respondent to answer the allegations made against it.

I have no hesitation in rejecting that last argument. It is only in rare cases, in my view, that the hearing of an appeal may be held to cure the failure of a lower tribunal to comply with the requirements of natural justice and this is not one of those cases. Normally, it seems to me, an appellant has the right to be treated fairly both by the tribunal of first instance and by the Appellate Court.

I find much more merit in the respondent's first argument that the various provisions of the Act manifest the intention of Parliament that a registered charity be given, before the sending of the notice provided for in subsection 168(1), an opportunity to be heard by this Court rather than by the Minister. What is important, it seems to me, is not that the registered charity be heard before the sending of the notice (which, in my opinion, does not affect its rights) but that it be heard before the revocation of its registration. For that reason, I would have no hesitation to adopt the respondent's position if the statute provided that, after the sending of the notice, there could be a hearing *de novo* to determine whether the circumstances really warranted the sending of the notice. However, the statute does not provide for that kind of a hearing. What it says is that there may be an appeal to this Court after the notice has been sent. True, the word "appeal" is rather vague and, as was pointed out by Jockett C.J. in *Srivastava v. Minister of Manpower and Immigration*, [1973] F.C. 138 (C.A.), at page 148 may, depending on the context where it is used, refer to an appeal *de novo* or to an appeal normally decided on a record created in the inferior Court. However, in this instance, the right of appeal created by subsection 172(3) is a right of appeal to a Court which, it is well known, normally decides appeals on a record created in the inferior Court and accepts to receive further evidence only "on special grounds" (see Rule 1102(1) [of the *Federal Court Rules*]).

par cette Cour, sur appel formé en vertu du paragraphe 172(3). En second lieu, il a prétendu que même s'il était vrai que l'intimé ne s'est pas conformé aux règles de l'équité dans la procédure, cette irrégularité est corrigée du fait que l'appellante aura la possibilité qui lui a été refusée par l'intimé, de répondre, devant ce tribunal, aux allégations dirigées contre elle.

Je rejette ce dernier argument sans aucune hésitation. Ce n'est qu'en de rares cas, à mon avis, qu'un appel puisse être entendu pour remédier au fait qu'un tribunal inférieur ne s'est pas conformé aux règles de la justice naturelle, et la présente affaire n'est pas un de ces cas. Normalement, il me semble qu'un appelant a le droit d'être traité équitablement aussi bien par le tribunal de première instance que par la cour d'appel.

J'accorde beaucoup plus de valeur au premier argument de l'intimé selon lequel les différentes dispositions de la Loi traduisent l'intention du législateur de donner aux organismes de charité enregistrés la possibilité, avant l'envoi de l'avis visé au paragraphe 168(1), d'être entendus par cette Cour plutôt que par le Ministre. Ce qui importe, me semble-t-il, ce n'est pas que l'organisme de charité enregistré soit entendu avant l'envoi de l'avis (ce qui, à mon avis, ne porte pas atteinte à ses droits) mais qu'il soit entendu avant l'annulation de son enregistrement. Pour cette raison, je n'hésiterais aucunement à adopter le point de vue de l'intimé si la loi prévoyait qu'après l'envoi de l'avis, il pourrait y avoir un procès *de novo* pour déterminer si les circonstances justifiaient vraiment l'envoi de cet avis. Mais la loi ne prévoit pas ce genre d'audition. Elle prévoit plutôt un appel devant cette Cour après l'envoi d'un avis. Il est vrai que le mot «appel» est plutôt vague et, comme l'a fait remarquer le juge en chef Jockett dans l'affaire *Srivastava c. Le ministre de la Main-d'œuvre et de l'Immigration*, [1973] C.F. 138 (C.A.), à la page 148, il peut, selon le contexte dans lequel il est utilisé, désigner un appel *de novo* ou un appel ordinairement tranché à la lumière du dossier constitué devant la cour de première instance. Dans le présent cas, cependant, le droit d'appel conféré par le paragraphe 172(3) permet d'interjeter appel devant un tribunal qui, on le sait, tranche ordinairement les appels à la lumière du dossier constitué devant la cour de première ins-

Moreover, when the provisions of the *Income Tax Act* applicable to that appeal are contrasted with those of section 175 governing the appeals to the Trial Division, it becomes apparent that it was not intended that the appeal to this Court be an appeal *de novo* like the appeal in the Trial Division. I therefore conclude that the appeal created by subsection 172(3) is what I would call an ordinary appeal which the Court normally decides on the sole basis of a record constituted by the tribunal of first instance. It follows, in my view, that the decision of the Minister to send a notice of revocation under subsection 168(1) must be arrived at in a manner enabling the Minister to create a record sufficiently complete to be used by this Court in deciding the appeal. This presupposes, in my view, that the Minister must follow a procedure enabling him to constitute a record reflecting not only his point of view but also that of the organization concerned.

For those reasons, I have concluded after much hesitation that, contrary to what was argued by counsel for the respondent, the provisions of the *Income Tax Act* do not impliedly relieve the Minister from the duty to comply with the rules of natural justice and procedural fairness before sending a notice pursuant to subsection 168(1). On the contrary, those provisions, as I read them, rather suggest that the Minister, before sending the notice, must first give to the person or persons concerned a reasonable opportunity to answer the allegations made against them.

I would, for those reasons, allow the appeal and set aside the notice given by the respondent to the appellants on November 21, 1980.

\* \* \*

*The following are the reasons for judgment delivered orally in English by*

HEALD J.: I have concluded that the appeal should be allowed, and the notice sent by E. A. Chater, Director, Registration Division of the Department of National Revenue, Taxation, acting as the Minister's delegate (pursuant to

tance et n'accepte de compléter la preuve que pour des «raisons spéciales» (voir la Règle 1102(1) [des *Règles de la Cour fédérale*]). En outre, si on compare les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* applicables à cet appel avec l'article 175 qui régit les appels formés devant la Division de première instance, il est manifeste que l'appel formé devant cette Cour n'était pas censé être un appel *de novo* comme l'appel interjeté devant la Division de première instance. Je conclus, par conséquent, que l'appel visé au paragraphe 172(3) constitue ce que j'appellerais un appel ordinaire, que le tribunal tranche habituellement à la lumière du dossier constitué par le tribunal de première instance. Il s'ensuit, à mon avis, que le processus préalable à la décision du Ministre d'envoyer un avis d'annulation en vertu du paragraphe 168(1) doit lui permettre de constituer un dossier suffisamment complet pour que cette Cour puisse l'utiliser en statuant sur l'appel. Ceci présuppose, à mon avis, que le Ministre doit suivre une procédure qui lui permet de constituer un dossier reflétant non seulement son point de vue mais également celui de l'organisme concerné.

Pour ces motifs, j'ai conclu après beaucoup d'hésitation que, contrairement aux allégations de l'avocat de l'intimé, les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne libèrent pas implicitement le Ministre de l'obligation de se conformer aux règles de la justice naturelle et de l'équité dans la procédure avant d'envoyer un avis en vertu du paragraphe 168(1). Au contraire, ces dispositions laissent plutôt entendre, à mon avis, que le Ministre doit, avant d'envoyer l'avis, fournir à la personne ou aux personnes concernées une possibilité raisonnable de répondre aux allégations dirigées contre elles.

Pour ces motifs, j'accueillerais l'appel et annulerais l'avis envoyé par l'intimé à l'appelante le 21 novembre 1980.

\* \* \*

*Ce qui suit est la version française des motifs du jugement prononcés à l'audience par*

LE JUGE HEALD: J'ai conclu que l'appel devrait être accueilli et que l'avis envoyé le 21 novembre 1980 par E. A. Chater, directeur de la Division de l'enregistrement du ministère du Revenu national, Impôt, qui agissait à titre de délégué du Ministre

Income Tax Regulation 900(7)),<sup>1</sup> dated November 21, 1980, should be set aside on the basis that there was a duty on the said Director to comply with the requirements of natural justice or to accord to the appellant procedural fairness and that the Director failed to do either in the circumstances of this case.

The appellant had been registered with the Department of National Revenue, Taxation, as a Canadian charitable organization since 1976. Paragraph 168(1)(b) of the *Income Tax Act* provides, *inter alia*:

168. (1) Where a registered charity ...

(b) ceases to comply with the requirements of this Act for its registration as such,

the Minister may, by registered mail, give notice to the registered charity ... that he proposes to revoke its registration.

Subsection 168(2) provides:

168. ...

(2) Where the Minister gives notice under subsection (1) to a registered charity or to a registered Canadian amateur athletic association,

(a) if the organization or association has applied to him in writing for the revocation of its registration, the Minister shall, forthwith after the mailing of the notice, publish a copy thereof in the *Canada Gazette*, and

(b) in any other case, the Minister may, after the expiration of 30 days from the day of mailing of the notice, or after the expiration of such extended period from the day of mailing of the notice as the Federal Court of Appeal or a judge thereof, upon application made at any time before the determination of any appeal pursuant to subsection 172(3) from the giving of the notice, may fix or allow, publish a copy of the notice in the *Canada Gazette*,

and upon such publication of a copy of the notice, the registration of the organization or association is revoked.

The relevant portions of subsection 172(3) read as follows:

172. ...

(3) Where the Minister

<sup>1</sup> The applicable portion of said Income Tax Regulation 900(7) reads as follows [C.R.C., c. 945]:

900. ...

(7) The Director, Registration Division of the Department of National Revenue, Taxation, may exercise the powers and perform the duties of the Minister under

(b) subsections 168(1) and (2) ... of the Act;

(en vertu du règlement 900(7) de l'impôt sur le revenu)<sup>1</sup>, devrait être annulé pour le motif que le directeur en question devait se conformer aux règles de la justice naturelle ou reconnaître à l'appelante le droit à l'équité dans la procédure et que, dans les circonstances présentes, il ne s'est conformé à ni l'une ni l'autre de ces obligations.

L'appelante est, depuis 1976, enregistrée au Canada auprès du ministère du Revenu national, Impôt, à titre d'organisme de charité. L'alinéa 168(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit notamment ce qui suit:

168. (1) Lorsqu'un organisme de charité enregistré ...

b) cesse de se conformer aux exigences de la présente loi relatives à son enregistrement comme telle,

le Ministre peut, par lettre recommandée, aviser l'organisme de charité enregistré ... de son intention d'annuler l'enregistrement.

Le paragraphe 168(2) ajoute:

168. ...

(2) Lorsque le Ministre fait parvenir l'avis prévu au paragraphe (1) à un organisme de charité enregistré ou à une association canadienne enregistrée d'athlétisme amateur,

a) si l'œuvre ou l'association lui a demandé, par écrit, d'annuler son enregistrement, le Ministre doit, immédiatement après la mise à la poste de l'avis en publier une copie dans la *Gazette du Canada*, et

b) dans tous les autres cas, le Ministre peut, à l'expiration d'un délai de 30 jours à partir du jour où l'avis a été mis à la poste ou après l'expiration de la prolongation du délai, à partir du jour où l'avis a été mis à la poste, que la Cour d'appel fédérale ou un de ses juges peut fixer ou permettre, lorsque demande lui en est faite à une date quelconque avant qu'il ne soit statué sur tout appel interjeté conformément au paragraphe 172(3) après l'envoi de l'avis, en publier une copie dans la *Gazette du Canada*,

et, dès la publication de la copie de l'avis, l'enregistrement de l'œuvre ou de l'association est annulé.

Les parties importantes du paragraphe 172(3) sont ainsi conçues:

172. ...

(3) Lorsque le Ministre

<sup>1</sup> La partie dudit règlement 900(7) de l'impôt sur le revenu qui nous intéresse dit [C.R.C., chap. 945]:

900. ...

(7) Le directeur de la division de l'Enregistrement du ministère du Revenu national, Impôt, peut exercer les pouvoirs et remplir les fonctions que la Loi attribue au Ministre en vertu

b) des paragraphes 168(1) et (2) ... de la Loi;

(a) ... gives notice under subsection 168(1) to such a charity ... that he proposes to revoke its registration,

... the charity ... in a case described in paragraph (a) ... may, notwithstanding section 24 of the *Federal Court Act*, appeal from ... the giving of such notice to the Federal Court of Appeal.

The relevant portions of section 180 of the *Income Tax Act* read as follows:

180. (1) An appeal to the Federal Court of Appeal pursuant to subsection 172(3) may be instituted by filing a notice of appeal in the Court within 30 days from

(b) from [sic] the mailing of notice to the registered charity ... under subsection 168(1),

... or within such further time as the Court of Appeal or a judge thereof may, either before or after the expiry of those 30 days, fix or allow.

(2) Neither the Tax Review Board nor the Federal Court—Trial Division has jurisdiction to entertain any proceeding in respect of a decision of the Minister from which an appeal may be instituted under this section.

(3) An appeal to the Federal Court of Appeal instituted under this section shall be heard and determined in a summary way.

The notice of intention to revoke the appellant's registration as a registered charity was sent to the appellant by registered letter dated November 21, 1980 (A.B., p. 85). In my opinion, the Director made two decisions in that letter. The first decision was a determination that the appellant had ceased to comply with the registration requirements of the *Income Tax Act*. The second decision made by him was to exercise the power conferred on the Minister pursuant to subsection 168(1) to give notice to the appellant that he proposed to revoke the appellant's charitable registration pursuant to the provisions of subsection 168(2).

In my view, both of those decisions are, in all likelihood, quasi-judicial decisions notwithstanding that the statutory scheme as set out *supra* does not specifically provide for participation by the party affected in the adjudicative process. This view is strengthened by the fact that the statute provides for an appeal to this Court, an appeal similar to appeals to this Court from the Trial Division. A perusal of sections 172 and 175 to 180 inclusive of the *Income Tax Act* makes it clear, in my view, that whereas the so-called "appeals" from an assessment directly to the Trial Division or from

a) ... avise cet organisme de charité ... en vertu du paragraphe 168(1), de son intention d'annuler son enregistrement,

... l'organisme de charité ... dans un cas visé à l'alinéa a) ... [peut], nonobstant l'article 24 de la *Loi sur la Cour fédérale*, en appeler à la Cour d'appel fédérale ... de la signification de cet avis.

Les extraits pertinents de l'article 180 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont ainsi rédigés:

180. (1) Un appel auprès de la Cour d'appel fédérale prévu par le paragraphe 172(3), peut être introduit en déposant un avis d'appel à la Cour dans les 30 jours de

b) la date d'expédition par la poste de l'avis à l'organisme de charité enregistré ... en vertu du paragraphe 168(1),

... ou dans un délai supplémentaire que peut fixer ou accorder la Cour d'appel ou l'un de ses juges, avant ou après l'expiration des 30 jours susmentionnés.

(2) La Commission de révision de l'impôt et la Cour fédérale (Division de première instance) n'ont, ni l'une ni l'autre, compétence pour entendre toute affaire relative à une décision du Ministre contre laquelle il peut être interjeté appel en vertu du présent article.

(3) Un appel dont est saisie la Cour d'appel fédérale, en vertu du présent article, doit être entendu et jugé selon une procédure sommaire.

L'avis de l'intention d'annuler l'enregistrement de l'appelante à titre d'organisme de charité enregistré lui a été envoyé par lettre recommandée le 21 novembre 1980 (D.A., p. 85). À mon avis, le directeur a rendu deux décisions en rédigeant cette lettre. Il a, en premier lieu, décidé que l'appelante avait cessé de se conformer aux exigences de la *Loi de l'impôt sur le revenu* en matière d'enregistrement. Il a, en second lieu, décidé d'exercer le pouvoir, conféré au Ministre par le paragraphe 168(1), d'aviser l'appelante de son intention d'annuler, conformément au paragraphe 168(2), l'enregistrement de cette dernière.

À mon avis, ces deux décisions sont, selon toute vraisemblance, des décisions quasi judiciaires, nonobstant le fait que les dispositions législatives susmentionnées ne permettent pas expressément à la partie concernée de participer au processus décisionnel. Ce point de vue est confirmé par le fait que la loi permet de former devant cette Cour un appel semblable aux appels des décisions de la Division de première instance de la Cour fédérale. Un examen attentif des articles 172 et 175 à 180 inclusivement de la *Loi de l'impôt sur le revenu* montre clairement, à mon avis, que les prétendus

the Tax Review Board to the Trial Division are intended to be trials *de novo*, an appeal under section 180 to this Court is an appeal in the normal sense, that is, an appeal in which the question is whether or not the tribunal below was right on the basis of the materials which it had before it when it made its decision. The evidence is clear here that prior to making the two decisions referred to in his letter of November 21, 1980, the Director failed to observe the requirements of natural justice and of procedural fairness in that he reached a decision adverse to the rights of the appellant without first giving the appellant prior notice of the case against it and an opportunity to meet that case<sup>2</sup>. The evidence is that in February of 1980, the Director's attention was directed to a publication in *The Globe and Mail* of Toronto which tended to cast some doubt on the right of the appellant to have continued its charitable registration. As a result, he asked his staff to further investigate the matter. This investigation was carried on for some two months, then seemingly suspended until November of 1980, when, after receiving a further publication of the appellant's and an anonymous newspaper article from *The Toronto Sun* and after several discussions with his staff members, the Director made the decisions referred to *supra* which he communicated to the appellant by the letter of November 21, 1980. These decisions were made without any notice being given to the appellant of the investigations preceding the decisions nor of the allegations upon which the Director proposed to make his decisions nor was the appellant given any opportunity to challenge those allegations or to be heard by the Director in response thereto.

«appels» d'une cotisation interjetés directement devant la Division de première instance et les appels des décisions de la Commission de révision de l'impôt portés devant cette même Division sont censés être des procès *de novo* alors qu'un appel formé devant cette Cour en vertu de l'article 180 est un appel au sens ordinaire, c'est-à-dire un appel où il s'agit de savoir si la décision du tribunal de première instance est fondée, compte tenu des documents qui lui ont été soumis. Les éléments de preuve en l'espèce indiquent clairement qu'avant de rendre les deux décisions mentionnées dans sa lettre du 21 novembre 1980, le directeur ne s'est pas conformé aux règles de la justice naturelle et de l'équité dans la procédure dans la mesure où il a rendu une décision préjudiciable aux droits de l'appelante sans l'avoir au préalable avisée de l'affaire et sans lui avoir fourni l'occasion de se défendre<sup>2</sup>. Suivant la preuve, on a attiré l'attention du directeur, au mois de février 1980, sur un article paru dans le quotidien *The Globe and Mail* de Toronto qui tendait à mettre en doute le droit de l'appelante de continuer d'être enregistrée à titre d'organisme de charité. Il a donc demandé à son personnel de mener une enquête plus approfondie sur cette affaire. Cette enquête s'est poursuivie pendant environ deux mois et elle a été apparemment suspendue jusqu'au mois de novembre 1980. C'est alors que, après avoir pris connaissance d'une autre publication de l'appelante et d'un article anonyme paru dans *The Toronto Sun*, et après plusieurs discussions avec les membres de son personnel, le directeur a rendu les décisions susmentionnées, qu'il a communiquées à l'appelante dans sa lettre du 21 novembre 1980. Ces décisions ont été rendues sans que l'appelante soit avisée des enquêtes qui les ont précédées ni des allégations sur lesquelles le directeur entendait se fonder et sans qu'elle ait eu la possibilité de contester ces allégations ou d'être entendue par le directeur pour y répondre.

<sup>2</sup> See for example: *Re General Accident Assurance Co. of Canada* (1926), 58 O.L.R. 470 (C.A.) at p. 481; *Board of Education v. Rice and Others*, [1911] A.C. 179 (H.L.) at p. 182 (per Lord Loreburn L.C.); *Nicholson v. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 S.C.R. 311 [at pp. 324-328]; 88 D.L.R. (3d) 671 at pp. 680, 681 and 682; *Martineau v. Matsqui Institution Disciplinary Board* (No. 2), [1980] 1 S.C.R. 602 [at pp. 622-624]; 106 D.L.R. (3d) 385 at pp. 405 and 406.

<sup>2</sup> Voir, par exemple, les arrêts: *Re General Accident Assurance Co. of Canada* (1926), 58 O.L.R. 470 (C.A.), à la p. 481; *Board of Education v. Rice and Others*, [1911] A.C. 179 (C.L.), à la p. 182 (le lord Chancelier Loreburn); *Nicholson c. Haldimand-Norfolk Regional Board of Commissioners of Police*, [1979] 1 R.C.S. 311 [aux pp. 324 à 328]; 88 D.L.R. (3d) 671 aux pp. 680, 681 et 682; *Martineau c. Le Comité de discipline de l'Institution de Matsqui* (N° 2), [1980] 1 R.C.S. 602 [aux pp. 622 à 624]; 106 D.L.R. (3d) 385, aux pp. 405 et 406.

It is said, however, by the respondent that since the *Income Tax Act* itself has provided the appellant and others in a similar position an opportunity to be heard in circumstances where the rights of those parties are, in some way, adversely affected, the legislation should not be supplemented where, as here, Parliament has addressed itself to this question. In the respondent's view, the sending of the notice under subsection 168(1) is not a final determination of the appellant's status as a registered charity. It is merely a proposal to revoke registration and thus has no effect until the Minister or his delegate, pursuant to subsection 168(2) publishes the notice in the *Canada Gazette*, which publication has the effect of revoking the charitable registration. I do not subscribe to that view of the matter. While the sending of the subsection 168(1) notice is not a final determination of the appellant's status as a registered charity, it most certainly adversely affects that status because, firstly, it is a firm and unequivocal decision that the appellant no longer fulfills the registration requirements and is therefore no longer entitled to be a registered charity and, secondly, it puts the appellant on notice that at the expiration of 30 days from the mailing of the notice, it will be published in the *Canada Gazette* which publication, pursuant to subsection 168(2), revokes the appellant's registration. If the appellant had not availed itself of the provisions for appeal to this Court or if that appeal were unsuccessful, the publication in the *Canada Gazette* and the resultant revocation of registration would follow in due course and without any further possibility of recourse or participation by the appellant<sup>3</sup>. I am, accordingly, persuaded that the appellant's rights are seriously and adversely affected by these "decisions" so as to impose upon the Director the duty to observe the requirements of natural justice, or at the very least, the duty to accord procedural fairness to the appellant. The provision for an appeal to this Court requires that appeal to be an appeal in the strict and traditional sense since it is

L'intimé prétend toutefois qu'étant donné que la *Loi de l'impôt sur le revenu* elle-même permet à l'appelante et à d'autres personnes se trouvant dans une situation semblable d'être entendues lorsque leurs droits sont, en quelque sorte, mis en péril, il n'y a pas lieu de suppléer à la loi lorsque, comme en l'espèce, le législateur a lui-même prévu ce cas. Selon l'intimé, l'envoi de l'avis en conformité avec le paragraphe 168(1) ne détermine pas de façon définitive le statut de l'appelante en tant qu'organisme de charité enregistré. Il s'agirait simplement d'une intention d'annuler l'enregistrement qui n'a d'effet que lorsque le Ministre ou son délégué publie l'avis dans la *Gazette du Canada* conformément au paragraphe 168(2), cette publication ayant pour effet d'annuler l'enregistrement de l'organisme de charité. Je ne souscris pas à ce point de vue. Même si l'envoi de l'avis prévu au paragraphe 168(1) ne détermine pas de façon définitive le statut de l'appelante en tant qu'organisme de charité enregistré, il lui porte certainement atteinte parce que tout d'abord, il décide de façon claire et non équivoque que l'appelante ne remplit plus les exigences de l'enregistrement et que, par conséquent, elle n'est plus autorisée à être un organisme de charité enregistré et, en second lieu, il informe l'appelante qu'à l'expiration d'un délai de 30 jours à compter de la mise à la poste de l'avis, celui-ci sera publié dans la *Gazette du Canada*, ce qui annulera l'enregistrement de l'appelante en vertu du paragraphe 168(2). Si l'appelante ne s'était pas prévalu des dispositions lui permettant d'interjeter appel devant cette Cour ou si cet appel était rejeté, la publication dans la *Gazette du Canada* et l'annulation de l'enregistrement s'ensuivraient sans autre recours ou possibilité d'intervenir pour l'appelante<sup>3</sup>. Je suis donc convaincu que ces «décisions» portent sérieusement atteinte aux droits de l'appelante, de sorte qu'il incombe au directeur d'observer les règles de la justice naturelle ou tout au moins, de reconnaître à l'appelante le droit à l'équité dans la procédure. Selon la disposition qui prévoit l'appel devant cette

<sup>3</sup> Particularly germane to the prejudicial nature of these proceedings are the provisions of subsections 149.1(16) and (17) of the *Income Tax Act*. Both of these subsections make reference to the day on which the notice of the Minister's intention to revoke is mailed. Both subsections are stringent and capable of affecting the appellant's rights in a material way.

<sup>3</sup> Les dispositions des paragraphes 149.1(16) et (17) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* montrent le caractère préjudiciable de ces actes de procédure. Ces deux paragraphes font mention de la date à laquelle est posté l'avis qui indique l'intention du Ministre d'annuler l'enregistrement. Ils sont stricts et peuvent avoir des conséquences importantes sur les droits de l'appelante.

not an appeal by way of a rehearing or trial *de novo*. Therefore, the appeal should be on a proper record of the evidence adduced before the Director which persuaded him to make the decisions herein impugned. In this case, the record of the material before the Director is incomplete since, admittedly, it does not contain all of the material that was before the Director. Furthermore, the record of the material before the Director has an even more serious defect—that is—it is a unilateral record since it contained no input from the appellant. Such a circumstance fails, in my view, to satisfy either the requirements of natural justice or the duty to act fairly<sup>4</sup>.

For these reasons, I would allow the appeal and set aside the notice dated November 21, 1980.

COWAN D.J. concurred.

<sup>4</sup> For a similar view see *Re General Accident Assurance Co. of Canada*, *supra* at p. 481 per Masten J.A.

Cour, ce doit être un appel au sens strict et traditionnel puisqu'il ne s'agit pas d'une nouvelle audition ou d'un procès *de novo*. Par conséquent, l'appel devrait être formé à partir du dossier complet de la preuve produite devant le directeur et qui l'a convaincu de rendre les décisions qui font l'objet du présent litige. En l'espèce, le dossier de la preuve soumis au directeur est incomplet, puisque, tout le monde en convient, il ne contient pas tous les éléments de preuve produits devant ce dernier. Ce dossier de la preuve comporte une lacune encore plus grave puisqu'il ne contient aucun document fourni par l'appelante. Il ressort de ces circonstances, à mon avis, que les règles de la justice naturelle et l'obligation d'agir équitablement n'ont pas été respectées<sup>4</sup>.

Pour ces raisons, j'accueillerais l'appel et j'annulerais l'avis du 21 novembre 1980.

<sup>d</sup> LE JUGE SUPPLÉANT COWAN y a souscrit.

<sup>4</sup> Le juge d'appel Masten adopte un point de vue semblable dans l'affaire *Re General Accident Assurance Co. of Canada*, précitée, à la p. 481.