

**Air Canada and Pacific Western Airlines Ltd.** *Appellants*

v.

**Her Majesty The Queen in Right of the Province of British Columbia and the Attorney General of British Columbia** *Respondents*

and

**The Attorney General for Ontario, the Attorney General of Quebec, the Attorney General of Nova Scotia, the Attorney General for New Brunswick, the Attorney General of Manitoba, the Attorney General for Saskatchewan, the Attorney General for Alberta, and the Attorney General of Newfoundland** *Interveners*

and between

**Her Majesty The Queen in Right of the province of British Columbia and the Attorney General of British Columbia** *Appellants*

v.

**Air Canada, Pacific Western Airlines Ltd. and Canadian Pacific Airlines Ltd.** *Respondents*

and

**The Attorney General for Saskatchewan** *Intervener*

INDEXED AS: AIR CANADA v. BRITISH COLUMBIA

File Nos.: 20079, 20082, 20085.

1988: June 8, 9, 10; 1989: May 4.

Present: Beetz, McIntyre, Lamer, Wilson, Le Dain \*, La Forest and L'Heureux-Dubé JJ.

ON APPEAL FROM THE APPEAL COURT FOR BRITISH COLUMBIA

*Taxation — Provincial powers — Tax levied first purchaser of gasoline following manufacture — Tax amended to apply to purchaser ultimately consuming gasoline — Airlines involved in interprovincial and*

**Air Canada et Pacific Western Airlines Ltd.** *Appelantes*

c.

**a Sa Majesté La Reine du chef de la province de la Colombie-Britannique et le procureur général de la Colombie-Britannique** *Intimés*

b et

**Le procureur général de l'Ontario, le procureur général du Québec, le procureur général de la Nouvelle-Écosse, le procureur général du Nouveau-Brunswick, le procureur général du Manitoba, le procureur général de la Saskatchewan, le procureur général de l'Alberta et le procureur général de Terre-Neuve** *Intervenants*

d et entre

**Sa Majesté La Reine du chef de la province de la Colombie-Britannique et le procureur général de la Colombie-Britannique** *Appellants*

c.

**f Air Canada, Pacific Western Airlines Ltd. et Lignes aériennes Canadien Pacifique Ltée** *Intimées*

et

**g Le procureur général de la Saskatchewan** *Intervenant*

RÉPERTORIÉ: AIR CANADA c. COLOMBIE-BRITANNIQUE

N<sup>os</sup> du greffe: 20079, 20082, 20085.

**h** 1988: 8, 9, 10 juin; 1989: 4 mai.

Présents: Les juges Beetz, McIntyre, Lamer, Wilson, Le Dain \*, La Forest et L'Heureux-Dubé.

**i** EN APPEL DE LA COUR D'APPEL DE LA COLOMBIE-BRITANNIQUE

*Droit fiscal — Pouvoirs provinciaux — Taxe prélevée sur le premier acheteur d'essence après sa production — Taxe modifiée de manière à frapper l'acheteur qui consomme l'essence — Lignes aériennes fournissant*

\* Le Dain J. took no part in the judgment.

\* Le juge Le Dain n'a pas pris part au jugement.

*international service taxed for fuel purchases in province — Whether or not original tax ultra vires the province — Whether or not amended tax ultra vires the province — If so, whether or not taxes paid by mistake under ultra vires statute refundable — Whether or not taxes contrary to s. 7 Charter right to liberty — If so, whether or not taxes justified under s. 1 — Gasoline Tax Act, 1948, R.S.B.C. 1960, c. 162, s. 25(1), (2), (3), (4), (5) — Miscellaneous Statutes Amendment Act, 1976, S.B.C. 1976, c. 32, s. 7 — Constitution Act, 1867, ss. 91(2), 92(2), (10)(a) — Canadian Charter of Rights and Freedoms, ss. 1, 7.*

*Statutes — Retroactive operation — Taxing statutes — Ultra vires taxing provision amended — Amendment providing for retroactive operation of amendment — Whether or not retroactive application of taxing provision ultra vires the province — Finance Statutes Amendment Act, 1981, S.B.C. 1981, c. 5, s. 20.*

In 1980, Air Canada, Pacific Western Airlines and Canadian Pacific Airlines commenced separate actions (which were heard together) against British Columbia, seeking the reimbursement of amounts paid as “gasoline taxes” under the *Gasoline Tax Act* in effect on and following August 1, 1974. (A fiat was no longer necessary to sue the provincial Crown from August 1, 1974.) Air Canada and Pacific Western Airlines sought to recover the taxes paid between August 1, 1974 and the date of trial. Canadian Pacific Airlines’ claim was limited to the taxes paid between August 1, 1974 and July 1, 1976.

The Act, as it stood on August 1, 1974, taxed every purchaser on all gasoline sold in the province for the first time after its manufacture in, or importation into, the province. The Act remained in this form until 1976 even though the Privy Council had struck down a similar provision for not being a direct tax within s. 92(2) of the *Constitution Act, 1867*. The definition of “purchaser” was repealed and replaced in July 1976. “Purchaser” was defined to mean any person who, acting for himself or as agent, bought or received delivery of gasoline within the province for his or her own use or consumption. In 1981, legislation was enacted purporting to extend the application of legislation similar to that enacted in 1976 back to August 1, 1974. This legislation also purported to legalize the Crown’s retention of the money collected from 1974 to 1976 under the Act as it then stood: moneys collected as taxes, penalties

*un service interprovincial et international assujetties à une taxe sur le carburant acheté dans la province — La taxe initiale était-elle ultra vires de la province? — La taxe modifiée est-elle ultra vires de la province? — Dans l’affirmative, des taxes acquittées par erreur en vertu d’une loi qui est ultra vires sont-elles remboursables? — Les taxes portent-elles atteinte au droit à la liberté garanti par l’art. 7 de la Charte? — Dans l’affirmative, les taxes sont-elles justifiées par l’article premier? — Gasoline Tax Act, 1948, R.S.B.C. 1960, chap. 162, art. 25(1), (2), (3), (4), (5) — Miscellaneous Statutes Amendment Act, 1976, S.B.C. 1976, chap. 32, art. 7 — Loi constitutionnelle de 1867, art. 91(2), 92(2), (10)a) — Charte canadienne des droits et libertés, art. 1, 7.*

*Législation — Effet rétroactif — Lois fiscales — Modification d’une disposition fiscale qui était ultra vires — Modification ayant un effet rétroactif — La province avait-elle compétence pour appliquer rétroactivement une disposition fiscale? — Finance Statutes Amendment Act, 1981, S.B.C. 1981, chap. 5, art. 20.*

En 1980, Air Canada, Pacific Western Airlines et Lignes aériennes Canadien Pacifique ont engagé des actions distinctes (qui ont été entendues ensemble) contre la Colombie-Britannique pour obtenir le remboursement de sommes payées à titre de «taxes sur l’essence» en vertu de la *Gasoline Tax Act*, telle qu’elle s’appliquait à partir du 1<sup>er</sup> août 1974. (À compter de cette date, il n’était plus nécessaire d’obtenir une autorisation pour poursuivre la Couronne provinciale.) Air Canada et Pacific Western Airlines demandaient le remboursement des taxes qu’elles avaient payées entre le 1<sup>er</sup> août 1974 et la date du procès. La réclamation de Lignes aériennes Canadien Pacifique se limitait aux taxes versées entre le 1<sup>er</sup> août 1974 et le 1<sup>er</sup> juillet 1976.

La Loi, telle qu’elle était le 1<sup>er</sup> août 1974, imposait une taxe à tous les acheteurs d’essence vendue dans la province pour la première fois après y avoir été produite ou importée. La loi n’a pas été modifiée avant 1976, bien que le Conseil privé eût déjà invalidé une disposition analogue parce que la taxe qu’elle prévoyait n’était pas directe au sens du par. 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867*. La définition du terme «acheteur» a été abrogée et remplacée en juillet 1976. Selon la nouvelle définition, un «acheteur» était une personne qui, agissant en son propre nom ou à titre de mandataire, achetait ou recevait de l’essence dans la province pour son usage personnel ou pour l’usage de son mandant ou d’autrui. En 1981, a été adoptée une loi ayant pour effet de rendre applicable à partir du 1<sup>er</sup> août 1974 un texte semblable à celui adopté en 1976 et, en outre, d’autoriser la Couronne à retenir les sommes perçues de 1974 à 1976 en

or interest under the Act during that period were to "be conclusively deemed to have been confiscated by the government without compensation".

Air Canada and Pacific Western Airlines alleged that none of the definitions made the tax a direct tax in the province for provincial purposes so as to give the province jurisdiction under s. 92(2) of the *Constitution Act, 1867*. All three airlines contended that, even if the 1976 version of the statute were constitutional, they were still entitled to be reimbursed for moneys paid between 1974 and 1976 because the 1981 attempt to give the 1976 tax retroactive effect was invalid.

At trial the province conceded that the Act as it existed before 1976 was *ultra vires*, but the 1976 Act was held to be valid. The 1981 legislation to give the tax retroactive effect, however, was found to be *ultra vires*. The airlines were therefore entitled to recover taxes paid between 1974 and 1976 but not the taxes paid after 1976.

The Court of Appeal dismissed the appeal by Air Canada and Pacific Western Airlines on the issue of their liability after 1976. The Attorney General cross-appealed against Air Canada and Pacific Western Airlines and appealed against Canadian Pacific Airlines on the issue of the province's liability to repay the taxes collected between 1974 and 1976. The Court of Appeal, by majority, dismissed the Crown appeals. Appellants were granted leave to appeal to this Court.

The constitutional questions before this Court queried: (1) if the *Gasoline Tax Act*, as amended in 1976 and 1981, was *ultra vires* in its application or otherwise constitutionally inapplicable to the airlines here; (2) whether the application of the *Gasoline Tax Act* to the airlines violated s. 7 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*; and (3) if so, whether its application was justified under s. 1.

*Held* (Wilson J. dissenting in part): The appeal by Air Canada and Pacific Western Airlines should be dismissed, the Crown's cross-appeal against them should be allowed and the Crown's appeal against Canadian Pacific Airlines should be allowed. As to the first constitutional question, the *Gasoline Tax Act*, as it existed in 1974, was constitutionally invalid, but the amendments of 1976 and 1981 were valid. The second constitutional

vertu de la loi alors en vigueur: les sommes perçues en vertu de la loi à titre de taxes, de pénalités ou d'intérêts étaient «définitivement réputées avoir été confisquées par le gouvernement, sans indemnisation».

<sup>a</sup> Air Canada et Pacific Western Airlines allèguent qu'aucune des définitions ne faisait de la taxe un impôt direct dans les limites de la province pour des objets provinciaux, de manière à conférer à la province compétence en vertu du par. 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867*. Les trois lignes aériennes font valoir que, même si la loi dans sa version de 1976 était constitutionnelle, elles ont droit néanmoins au remboursement des sommes versées entre 1974 et 1976, puisque la tentative en 1981 de donner à la taxe imposée en 1976 un effet rétroactif <sup>c</sup> était invalide.

En première instance, la province a reconnu que la loi telle qu'elle existait avant 1976 était *ultra vires*, mais la loi de 1976 a été jugée valide. La loi de 1981 donnant à la taxe un effet rétroactif a cependant été jugée *ultra vires*. Les lignes aériennes avaient donc droit au remboursement des taxes payées entre 1974 et 1976, mais non de celles versées après 1976.

La Cour d'appel a rejeté l'appel formé par Air Canada et Pacific Western Airlines sur la question de leur assujettissement à la taxe après 1976. Le procureur général a formé un appel incident contre Air Canada et Pacific Western Airlines et a interjeté appel contre Lignes aériennes Canadien Pacifique sur la question de l'obligation pour la province de rembourser les taxes perçues entre 1974 et 1976. La Cour d'appel, à la majorité, a rejeté les appels de la Couronne. Les appelants ont obtenu l'autorisation de pourvoi en cette Cour.

<sup>g</sup> Les questions constitutionnelles dont la Cour est saisie sont de savoir: (1) si la *Gasoline Tax Act* telle que modifiée en 1976 et 1981 est *ultra vires* dans son application aux lignes aériennes en l'espèce ou par ailleurs constitutionnellement inapplicables à ces dernières; <sup>h</sup> (2) si l'application de la *Gasoline Tax Act* aux lignes aériennes viole l'art. 7 de la *Charte canadienne des droits et libertés*; et (3) dans l'affirmative, si son application est justifiée en vertu de l'article premier.

<sup>i</sup> *Arrêt* (le juge Wilson est dissidente en partie): Le pourvoi d'Air Canada et de Pacific Western Airlines est rejeté et le pourvoi incident formé par la Couronne contre elles est accueilli. Le pourvoi de la Couronne contre Lignes aériennes Canadien Pacifique est <sup>j</sup> accueilli. En ce qui concerne la première question constitutionnelle, la *Gasoline Tax Act*, telle qu'elle existait en 1974, était inconstitutionnelle, mais les modifications y

question should be answered in the negative; the third did not need to be answered.

*Per Lamer, La Forest and L'Heureux-Dubé JJ.:* The Crown could not rely on the Act as it existed in 1974 to justify collection or retention of the taxes levied between 1974 and 1976. The Act could not be "read down" so as to apply only to persons who purchased gasoline for their own use or consumption as it was in practice applied.

The 1976 tax met the requirements of s. 92(2) of the *Constitution Act, 1867*: it was a direct tax, imposed in the province and for provincial purposes. A direct tax is one demanded from the very person who it is intended or desired should pay it. The 1976 Act clearly taxed the ultimate consumer of the gasoline and made no provision for passing it on to others, whatever the opportunities of recouping it by other means. The transaction attracting the tax took place in the province and the purchaser had a sufficient presence in the province to be taxed there. Nothing in the *Constitution Act, 1867* requires that the taxpayer must benefit from the tax. A person, a transaction or property in the province may be taxed by the province if taxed directly.

The Act did not impose a consumption tax and references to consumption or use in the definition of purchaser merely defined the taxpayer. Since the tax was imposed in the province in respect of the purchase of gasoline, it did not matter where it was consumed, whether in airspace or in another province. That the tax could have an effect on persons outside the province was of no consequence.

The *Charter* right to "life, liberty or security of the person" could not be invoked here. The airlines were required to pay taxes in the same way as other purchasers of gasoline within the province. An ordinary tax like the one at issue could not be equated with expropriation.

Federal jurisdiction over trade and commerce (s. 91(2)), interprovincial undertakings (s. 92(10)(a)) and aeronautics was not violated by the 1976 Act. Any alleged violation of the trade and commerce power would be based on the impugned tax's being characterized as a consumption tax on the airlines' fuel. The federal power over interprovincial undertakings and aeronautics did not create an immunity for the airlines

apportées en 1976 et 1981 sont valides. La deuxième question constitutionnelle reçoit une réponse négative; il n'est pas nécessaire de répondre à la troisième.

*Les juges Lamer, La Forest et L'Heureux-Dubé:* La Couronne ne peut s'appuyer sur la loi telle qu'elle était en 1974 pour justifier la perception de la taxe et la conservation des sommes versées à ce titre entre 1974 et 1976. Il ne faut pas «donner une interprétation atténuée» à la loi, de manière qu'elle ne s'applique qu'à ceux qui achètent de l'essence pour leur consommation ou pour leur usage personnels, car c'était ainsi qu'on l'appliquait dans la pratique.

La taxe de 1976 respectait les exigences du par. 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867*: c'était une taxe directe imposée dans les limites de la province, pour des objets provinciaux. L'impôt direct est celui exigé de la personne même qui doit l'assumer. De toute évidence, la loi de 1976 assujettissait à une taxe le consommateur réel de l'essence et n'envisageait pas qu'elle serait reportée sur autrui, quelles que fussent les possibilités d'en recouvrer le montant par d'autres moyens. L'opération entraînant l'assujettissement à la taxe a eu lieu dans la province et l'acheteur y avait une présence suffisante pour y être assujetti. Rien dans la *Loi constitutionnelle de 1867* n'exige que le contribuable tire avantage de la taxe. La province peut imposer une personne, une opération ou des biens dans les limites de son territoire, à condition qu'elle le fasse au moyen d'une taxe directe.

La loi n'impose pas une taxe à la consommation et, si la définition du terme «acheteur» parle de consommation ou d'usage, c'est simplement pour définir le contribuable. Puisque la taxe frappe l'essence achetée dans les limites de la province, le lieu de consommation de cette essence n'a pas d'importance, qu'il s'agisse de l'espace aérien ou d'une autre province. Que la taxe puisse avoir un effet sur des personnes à l'extérieur de la province ne tire pas à conséquence.

Le droit «à la vie, à la liberté et à la sécurité de la personne», garanti par la *Charte*, ne peut être invoqué en l'espèce. Les lignes aériennes sont tenues au paiement de taxes au même titre que tout autre acheteur d'essence dans la province. Une taxe ordinaire comme celle en l'espèce ne peut être assimilée à une expropriation.

La loi de 1976 n'empiète pas sur la compétence fédérale relative aux échanges et au commerce (par. 91(2)), aux entreprises interprovinciales (al. 92(10)(a)) et à l'aéronautique. Toute allégation d'un empiètement sur le pouvoir en matière d'échanges et de commerce reposerait sur la caractérisation de la taxe en cause comme une taxe à la consommation frappant le carburant des lignes aériennes. Le pouvoir fédéral sur les

from otherwise valid provincial legislation. By and large federal undertakings, like other private enterprises functioning within the province, must operate in a provincial legislative environment, and must like them pay provincial taxes imposed within the province.

The words of the 1976 Act clearly indicated that the Legislature meant to give effect to the whole of the statute in its amended form from the date of its enactment. The argument that the 1976 Act was invalid because the Legislature could not amend an *ultra vires* statute so as to make it *intra vires* was without merit.

The taxing provisions of the 1981 legislation, like the 1976 legislation, were a proper exercise of the province's power to impose direct taxation in the province. The sole difference was that the 1981 provisions were given retroactive effect—a result that was not constitutionally barred. The tax illegally collected under the *ultra vires* provision before 1976 would be equal to the amount levied in 1981 and the moneys owing by the taxpayers under the 1981 provision was simply to be taken out of the equal amounts collected from those taxpayers under the invalid tax. The subsection which referred to “confiscation” was nothing more nor less than machinery for collecting the taxes properly imposed in the other subsections and accordingly could not taint their constitutionality.

The 1981 legislation does not violate the principle enunciated in *Amax Potash Ltd. v. Government of Saskatchewan*, [1977] 2 S.C.R. 576. *Amax* concerned a situation where the province sought to avoid repaying a tax it was bound by law to pay. It simply sought in an indirect way to give effect to an invalid statute. Here the Legislature did directly what it was empowered to do—impose a direct tax and give it retroactive effect.

The argument that, apart from the 1981 Act, the airlines could not recover on the basis that the tax was paid under a mistake of law (the “mistake of law” rule) could not succeed. The rule was rejected as having been constructed on inadequate foundations as lacking in clarity and resulting in undue harshness. It should not in any event be extended to the constitutional plane. The development of the law of restitution had rendered otiose the distinction between mistakes of fact and mistakes of law. It should play no part in the law of restitution. Recovery should generally be allowed in any case of enrichment at the plaintiff's expense caused by a

entreprises interprovinciales et sur l'aéronautique ne faisait pas échapper les lignes aériennes à l'application d'une loi provinciale par ailleurs valide. En règle générale, les entreprises fédérales, comme les autres entreprises privées exploitées dans la province, doivent fonctionner dans le cadre que forment les lois provinciales et payer les taxes provinciales imposées dans la province.

Il se dégage des termes employés dans la loi de 1976 que le législateur a voulu que la loi au complet, dans sa version modifiée, ait effet à partir de la date de son adoption. L'argument selon lequel la loi de 1976 était invalide parce que le législateur ne pouvait, en modifiant une loi qui était *ultra vires*, la rendre *intra vires*, est sans fondement.

Les dispositions fiscales de la loi de 1981, comme celles de la loi de 1976, constituent un exercice légitime du pouvoir de la province d'imposer une taxe directe dans les limites de son territoire, la seule différence étant que les dispositions de 1981 ont un effet rétroactif, ce que la Constitution n'interdit pas. Les sommes illégalement perçues avant 1976 en vertu de la disposition invalide sont égales aux sommes prélevées en 1981 et les sommes dues par les contribuables en vertu de la disposition de 1981 étaient simplement compensées par les sommes égales qu'avaient versées ces contribuables en acquittement de la taxe invalide. Le paragraphe qui parle de «confiscation» n'est rien d'autre qu'un mécanisme pour la perception de taxes légitimement imposées par les autres paragraphes et ne compromet donc pas leur constitutionnalité.

La loi de 1981 ne viole pas le principe posé dans *Amax Potash Ltd. c. Gouvernement de la Saskatchewan*, [1977] 2 R.C.S. 576. L'arrêt *Amax* visait une situation où la province cherchait à éviter d'avoir à rembourser une taxe alors qu'elle était tenue en droit de le faire. Elle cherchait simplement un moyen indirect de donner effet à une loi invalide. En l'espèce, le législateur a fait directement ce qu'il avait la compétence de faire: imposer une taxe directe et lui donner un effet rétroactif.

On ne peut retenir l'argument selon lequel, abstraction faite de la loi de 1981, les lignes aériennes ne pourraient être remboursées parce que la taxe a été payée à la suite d'une erreur de droit (règle de «erreur de droit»). La règle a été rejetée parce qu'elle a des fondations inadéquates, qu'elle manque de clarté et qu'elle a des conséquences trop sévères. De toute façon, elle ne devrait pas être étendue au domaine constitutionnel. L'évolution du droit en matière de restitution rend inutile la distinction entre les erreurs de fait et les erreurs de droit. Elle ne devrait pas entrer en jeu dans le droit relatif à la restitution. Le recouvrement devrait

mistake, subject to any available defences or equitable reasons for denying recovery. Restitution should apply against public bodies as well as to private individuals.

Restitutionary principles, however, preclude recovery where the plaintiff has suffered no loss. If the taxing authority retains a payment to which it was not entitled, it will be unjustly enriched but not at the taxpayer's expense if the economic burden of the tax has been shifted to others. Generally, it is preferable to leave the enrichment with the tax authority instead of putting the judicial machinery in motion for the purpose of shifting the same enrichment to the taxpayer. The law of restitution is not intended to provide windfalls to plaintiffs who have suffered no loss. Rather, its function is to ensure that where a plaintiff has been deprived of wealth that is either in his possession or would have accrued for his benefit, it is restored to him. The measure of restitutionary recovery is the gain the province made at the taxpayer's expense. The taxpayer must show that it bore the burden of the tax to make out its claim. What the province received was relevant only in so far as it was received at the taxpayer's expense.

Apart from this, while the principles of unjust enrichment can operate against a government to ground restitutionary recovery, where the effect of an unconstitutional or *ultra vires* statute is in issue, special considerations operate to take the case out of the normal restitutionary framework and require a rule responding to the underlying policy concerns specific to this problem. The rule is against recovery of *ultra vires* taxes, at least in the case of unconstitutional statutes. The policies that underlie this rule are numerous. Chief among these are the protection of the treasury, and a recognition of the reality that if the tax were refunded, modern government would be driven to the inefficient course of reimposing it, either on the same or on a new generation of taxpayers, to finance the operations of government. It could lead to fiscal chaos, particularly where a long-standing taxation measure is involved. The tax here is of broad general application and has been imposed for decades.

Exceptions may exist where the relationship between the state and a particular taxpayer results in the collection of tax which would be unjust or oppressive in the

être généralement permis dans les cas d'enrichissement aux dépens du demandeur, quand il résulte d'une erreur, sous réserve des moyens de défense et des raisons d'équité qui permettraient de refuser le recouvrement.

a La restitution devrait s'appliquer à l'égard des organismes publics comme à l'égard des particuliers.

Les principes de la restitution s'opposent toutefois au recouvrement dans le cas où le demandeur n'a subi aucune perte. Si l'autorité fiscale garde un paiement auquel elle n'avait pas droit, elle reçoit un enrichissement illégitime mais cet enrichissement ne se produit pas aux dépens du contribuable si la charge économique de la taxe a été reportée sur d'autres personnes. Permettre au fisc de conserver l'enrichissement est en règle générale préférable à une intervention des tribunaux pour faire passer cet enrichissement au contribuable. Le droit en matière de restitution n'a pas pour objet de donner des profits fortuits à des demandeurs qui n'ont subi aucune perte. Il sert plutôt à garantir que, dans le cas où un demandeur a été privé d'une richesse qu'il avait en sa possession ou qui lui revenait, cette richesse lui sera rendue. Le recouvrement pour fins de restitution est égal au gain réalisé par la province aux dépens du contribuable. Pour établir le bien-fondé de sa demande, le contribuable doit démontrer qu'il a supporté la charge de la taxe. Ce qu'a pu recevoir la province n'est pertinent que dans la mesure où c'était aux dépens du contribuable.

Par ailleurs, les principes de l'enrichissement illégitime (ou sans cause) peuvent jouer contre un gouvernement et justifier le recouvrement aux fins de restitution mais, dans une affaire où il est question de l'effet d'une loi inconstitutionnelle ou *ultra vires*, certaines considérations spéciales font sortir l'affaire du cadre normal de la restitution et exigent une règle qui réponde aux questions de politiques sous-jacentes spécifiques à ce problème. La règle interdit la restitution d'impôts invalides, du moins dans le cas de lois inconstitutionnelles. Les principes qui sous-tendent cette règle sont nombreux. Un des plus importants est la protection du trésor public et la reconnaissance du fait que, si l'impôt était remboursé, un gouvernement moderne se verrait obligé d'adopter le moyen inefficace qui consiste à l'imposer de nouveau, soit aux mêmes contribuables, soit à ceux d'une nouvelle génération afin de financer les opérations gouvernementales. Cela pourrait mener au chaos fiscal surtout dans le cas d'une mesure fiscale appliquée depuis longtemps. En l'espèce, la taxe est d'application générale et elle est imposée depuis plusieurs décennies.

j Il peut y avoir des exceptions dans le cas où les rapports entre l'État et un contribuable donné rendent injuste ou opprimante, dans les circonstances, la percep-

circumstances. The present case does not, however, call for a departure from the general rule. The tax, though unconstitutional, raised an issue bordering on the technical. Had the statute been enacted in proper form there would have been no difficulty in exacting the tax as actually imposed. Nor was there compulsion. Payment under an *ultra vires* statute does not constitute "compulsion". Before a payment will be regarded as involuntary there must be some natural or threatened exercise of power possessed by the party receiving it over the person or property of the taxpayer for which he has no immediate relief than to make the payment. Finally, the fact that the province may have been in a better position to determine that the statute was unconstitutional does not affect the rule. The policy reasons underlying it remain.

The rule against the recovery of unconstitutional and *ultra vires* levies is an exceptional rule, and should not be construed more widely than is necessary to fulfil the values which support it. The rule should not apply where a tax is extracted from a taxpayer through a misapplication of the law. Where an otherwise constitutional or *intra vires* statute or regulation is applied in error to a person to whom, on its true construction, it does not apply, the general principles of restitution for money paid under a mistake should be applied, and, subject to available defenses and equitable considerations, the general rule should favour recovery. No distinction should be made between mistakes of fact and mistakes of law.

*Per Beetz J.*: While agreeing with the reasons and conclusions of La Forest J., it is not necessary to deal with the "Mistake of Law" defence or to express any opinion thereon with respect to private law or public law and with respect to the recovery of taxes levied pursuant to an unconstitutional statute because the new *Gasoline Tax Act* was valid in its entirety. If the rule should be against the recovery of *ultra vires* taxes, at least in the case of unconstitutional taxes, this rule should not extend to cases of error in the application of the law.

*Per McIntyre J.*: The reasons for judgment of La Forest J. were agreed with, subject to the qualifications expressed by Beetz J.

*Per Wilson J. (dissenting in part)*: British Columbia's *Gasoline Tax Act*, as it existed in 1974, was *ultra vires* the province and could not be relied upon by the Crown to justify the collection or retention of the taxes levied against the appellants between 1974 and 1976. The

tion de l'impôt. Toutefois, il n'y a pas lieu de s'écarter de la règle générale en l'espèce. Malgré son inconstitutionnalité, la taxe soulève une question que l'on pourrait presque qualifier de «technique». Si la loi avait été adoptée sans vice de forme, la perception de la taxe qu'elle imposait n'aurait pas présenté de problème. Il n'y a pas eu de contrainte. Un paiement fait en vertu d'une loi *ultra vires* ne constitue pas une «contrainte». Pour qu'un paiement soit considéré comme involontaire, la personne qui le reçoit doit avoir exercé ou menacé d'exercer un pouvoir qu'elle détient sur la personne ou les biens du contribuable, de sorte que ce dernier n'a d'autre recours immédiat que de payer. Finalement, le fait que la province était peut-être mieux placée pour se rendre compte de l'inconstitutionnalité de la loi, n'a aucun effet sur cette règle. Les raisons de principe demeurent.

La règle interdisant le recouvrement d'impôts inconstitutionnels et *ultra vires* est une règle exceptionnelle et ne devrait pas s'interpréter d'une façon plus large que ce qui est nécessaire pour assurer le respect des valeurs sur lesquelles elle repose. Cette règle ne devrait pas jouer lorsqu'un impôt a été pris à un contribuable par l'application erronée de la loi. Dans un cas où l'on applique à tort une loi ou un règlement par ailleurs constitutionnels ou valides à une personne à laquelle cette loi ou ce règlement, selon leur sens véritable, ne s'appliquent pas, les principes généraux régissant la restitution de fonds versés par suite d'une erreur devraient être appliqués et, sous réserve des moyens de défense et des considérations d'équité, la règle générale devrait permettre le recouvrement. On ne devrait faire aucune distinction entre les erreurs de fait et les erreurs de droit.

*Le juge Beetz*: Quoique souscrivant aux motifs et aux conclusions du juge La Forest, le juge Beetz estime qu'il n'est pas nécessaire d'exprimer une opinion sur le moyen de défense de «l'erreur de droit», que ce soit en droit privé ou en droit public, ni de se prononcer sur le remboursement de taxes perçues sous le régime d'une loi inconstitutionnelle, puisque l'ensemble de la nouvelle *Gasoline Tax Act* est constitutionnelle. Si la règle devait interdire la restitution d'impôts invalides, du moins dans le cas de lois inconstitutionnelles, cette règle ne devrait pas être étendue à un cas d'application erronée du droit.

*Le juge McIntyre*: Le juge McIntyre souscrit aux motifs de jugement du juge La Forest, avec les réserves qu'y apporte le juge Beetz.

*Le juge Wilson (dissidente en partie)*: La *Gasoline Tax Act* de la Colombie-Britannique, telle qu'elle était rédigée en 1974, était *ultra vires* de la province et la Couronne ne peut l'invoquer pour justifier la perception de la taxe et la conservation des sommes versées à ce

unconstitutional aspects were remedied by amendment made in 1976. However, in 1981, the province through the imposition of a retroactive tax and the confiscation of the taxes paid between 1974 and 1976 attempted unsuccessfully to give effect to the earlier unconstitutional legislation in violation of principles already stated by this Court.

Appellants' claim for repayment is not defeated by the doctrine of mistake of law which should not be extended to moneys paid under unconstitutional legislation. Otherwise, taxpayers would be obliged to check out the constitutional validity of taxing legislation before paying on pain of being unable to recover anything paid under unconstitutional laws. The appellants were entitled to rely on the presumption of validity of the legislation and on the representation as to its validity by the legislature enacting and administering it.

Payments made under unconstitutional legislation are not "voluntary" in a sense which should prejudice the taxpayer. The taxpayer, assuming the validity of the statute which it is entitled to do, considers itself obligated to pay. Any taxpayer paying taxes exigible under a statute which it has no reason to believe or suspect is other than valid should be viewed as having paid pursuant to the statutory obligation to do so.

Payments made under a statute subsequently found to be unconstitutional should be recoverable and the principle should not be reversed for policy reasons in the case of payments made to governmental bodies. If any judicial policy were to be developed, that policy should be one which distributes the loss fairly across the public. The loss should not fall on the totally innocent taxpayer who paid what the legislature improperly said was due.

The appellants were not required to show that the unjust enrichment of the province was at their expense. The argument that their receipt of the money back amounted to a "windfall" because in all likelihood they had recouped it from their customers is no basis on which to deny recovery. Where payments are made pursuant to an unconstitutional statute there is no legitimate basis on which they can be retained.

Section 7 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms* had no application to this case for the reasons given by La Forest J.

titre par les appelantes entre 1974 et 1976. Les aspects inconstitutionnels de la loi ont été rectifiés par la modification apportée en 1976. Toutefois en 1981, la province, en imposant une taxe rétroactive et en confisquant les taxes payées entre 1974 et 1976, a tenté sans succès de donner effet à une loi antérieure inconstitutionnelle, en violation des principes déjà énoncés par cette Cour.

La demande de remboursement des appelantes ne peut être rejetée en vertu de la doctrine de l'erreur de droit qui ne devrait pas s'étendre aux sommes versées en vertu d'une loi inconstitutionnelle car les contribuables seraient alors obligés de vérifier la constitutionnalité d'une loi fiscale avant d'acquitter leurs impôts, sous peine de ne pouvoir se faire rembourser des sommes versées en vertu de lois inconstitutionnelles. Les appelantes étaient en droit de présumer la validité de la loi et pouvaient se fonder sur le fait que le législateur, en l'adoptant et en l'appliquant, l'a présentée comme un texte valide.

Des paiements effectués en vertu d'une loi inconstitutionnelle ne sont pas «volontaires» dans un sens qui devrait préjudicier au contribuable. Celui-ci, supposant la loi valide, comme il est en droit de le faire, se considère comme tenu de payer. Tout contribuable qui acquitte des impôts exigés par une loi, quand il n'a aucune raison de douter de sa validité, devrait être considéré comme ayant payé en raison d'une obligation légale de le faire.

Des paiements effectués en vertu d'une loi qui est par la suite jugée inconstitutionnelle devraient pouvoir être recouvrés et le principe ne devrait pas être écarté pour des raisons d'intérêt public dans le cas de paiements faits à des organismes gouvernementaux. S'il convient que les tribunaux adoptent une politique quelconque ce devrait être de répartir la perte équitablement parmi les membres du public. La perte ne devrait pas être subie par un contribuable tout à fait innocent qui a acquitté ce que le législateur exigeait à tort.

Les appelantes n'étaient pas tenues de démontrer que l'enrichissement illégitime de la province avait eu lieu à leurs dépens. On ne peut retenir, pour refuser le remboursement, l'argument selon lequel elles feraient un «profit fortuit» si on leur remboursait des sommes qu'elles ont vraisemblablement déjà récupérées auprès de leurs clients. Lorsque les paiements ont été effectués en vertu d'une loi inconstitutionnelle, rien ne justifie que ces sommes soient retenues.

L'article 7 de la *Charte canadienne des droits et libertés* n'est pas applicable en l'espèce, pour les raisons données par le juge La Forest.



## Cases Cited

By La Forest J.

**Considered:** *Hydro Electric Commission of Nepean v. Ontario Hydro*, [1982] 1 S.C.R. 347; **distinguished:** *Amax Potash Ltd. v. Government of Saskatchewan*, [1977] 2 S.C.R. 576; **referred to:** *Air Canada v. British Columbia (Attorney General)*, [1986] 2 S.C.R. 539; *Attorney-General for British Columbia v. Canadian Pacific Railway Co.*, [1927] A.C. 934; *Attorney-General for British Columbia v. Kingcome Navigation Co.*, [1934] A.C. 45; *Marine Petrobulk Ltd. v. R. in right of B.C.* (1985), 64 B.C.L.R. 17; *Bank of Toronto v. Lambe* (1887), 12 A.C. 575; *R. in right of Manitoba v. Air Canada*, [1980] 2 S.C.R. 303; *Atlantic Smoke Shops, Ltd. v. Conlon*, [1941] S.C.R. 670; *Braniff Airways, Inc. v. Nebraska State Board of Equalization and Assessment*, 347 U.S. 590 (1954); *Reference re the Employment and Social Insurance Act*, [1936] S.C.R. 427; *Attorney-General for Canada v. Attorney-General for Ontario*, [1937] A.C. 355; *United Air Lines, Inc. v. Mahin*, 410 U.S. 623 (1973); *Edelman v. Boeing Air Transport, Inc.*, 289 U.S. 249 (1933); *Delta Air Lines, Inc. v. Department of Revenue*, 455 So.2d 317 (1984 Fla.), cert. denied 474 U.S. 892 (1985); *Reference re Upper Churchill Water Rights Reversion Act*, [1984] 1 S.C.R. 297; *Campbell-Bennett Ltd. v. Comstock Midwestern Ltd.*, [1954] S.C.R. 207; *Commissioner for Motor Transport v. Antill Ranger & Co.*, [1956] A.C. 527; *Norton v. Shelby County*, 118 U.S. 425 (1886); *Canadian Industrial Gas & Oil Ltd. v. Government of Saskatchewan*, [1978] 2 S.C.R. 545; *Reference re Manitoba Language Rights*, [1985] 1 S.C.R. 721; *R. v. Mercure*, [1988] 1 S.C.R. 234; *Vancouver Growers Ltd. v. G. H. Snow Ltd.*, [1937] 3 W.W.R. 121; *Glidurray Holdings Ltd. v. Qualicum Beach* (1981), 32 B.C.L.R. 82; *The King v. National Trust Co.*, [1933] S.C.R. 670; *R. v. Williams*, [1942] A.C. 541; *Lovitt v. The King* (1910), 43 S.C.R. 106; *Bilbie v. Lumley* (1802), 2 East 469, 102 E.R. 448; *Coleman v. Inland Gas Corp.*, 21 S.W.2d 1030 (1929); *Mercury Machine Importing Corp. v. City of New York*, 144 N.E.2d 400 (1957); *United States v. Butler*, 297 U.S. 1 (1936); *Kiriri Cotton Co. v. Dewoni*, [1960] A.C. 192; *A. J. Seversen Inc. v. Village of Qualicum Beach* (1982), 135 D.L.R. 122; *Maskell v. Horner*, [1915] 3 K.B. 106; *Lynden Transport Inc. v. R. in Right of British Columbia* (1985), 62 B.C.L.R. 314.

By Wilson J. (dissenting in part)

*Amax Potash Ltd. v. Government of Saskatchewan*, [1977] 2 S.C.R. 576; *Bilbie v. Lumley* (1802), 2 East 469, 102 E.R. 448; *Hydro Electric Commission of Nepean v. Ontario Hydro*, [1982] 1 S.C.R. 347.

## Jurisprudence

Citée par le juge La Forest

**Arrêt examiné:** *Hydro Electric Commission of Nepean c. Ontario Hydro*, [1982] 1 R.C.S. 347; **distinction d'avec l'arrêt:** *Amax Potash Ltd. c. Gouvernement de la Saskatchewan*, [1977] 2 R.C.S. 576; **arrêts mentionnés:** *Air Canada c. Colombie-Britannique (Procureur général)*, [1986] 2 R.C.S. 539; *Attorney-General for British Columbia v. Canadian Pacific Railway Co.*, [1927] A.C. 934; *Attorney-General for British Columbia v. Kingcome Navigation Co.*, [1934] A.C. 45; *Marine Petrobulk Ltd. v. R. in right of B.C.* (1985), 64 B.C.L.R. 17; *Bank of Toronto v. Lambe* (1887), 12 A.C. 575; *R. du chef du Manitoba c. Air Canada*, [1980] 2 R.C.S. 303; *Atlantic Smoke Shops, Ltd. v. Conlon*, [1941] R.C.S. 670; *Braniff Airways, Inc. v. Nebraska State Board of Equalization and Assessment*, 347 U.S. 590 (1954); *Reference re the Employment and Social Insurance Act*, [1936] R.C.S. 427; *Attorney-General for Canada v. Attorney-General for Ontario*, [1937] A.C. 355; *United Air Lines, Inc. v. Mahin*, 410 U.S. 623 (1973); *Edelman v. Boeing Air Transport, Inc.*, 289 U.S. 249 (1933); *Delta Air Lines, Inc. v. Department of Revenue*, 455 So.2d 317 (1984 Fla.), certiorari refusé 474 U.S. 892 (1985); *Renvoi relatif à la Upper Churchill Water Rights Reversion Act*, [1984] 1 R.C.S. 297; *Campbell-Bennett Ltd. v. Comstock Midwestern Ltd.*, [1954] R.C.S. 207; *Commissioner for Motor Transport v. Antill Ranger & Co.*, [1956] A.C. 527; *Norton v. Shelby County*, 118 U.S. 425 (1886); *Canadian Industrial Gas & Oil Ltd. c. Gouvernement de la Saskatchewan*, [1978] 2 R.C.S. 545; *Renvoi relatif aux droits linguistiques au Manitoba*, [1985] 1 R.C.S. 721; *R. c. Mercure*, [1988] 1 R.C.S. 234; *Vancouver Growers Ltd. v. G. H. Snow Ltd.*, [1937] 3 W.W.R. 121; *Glidurray Holdings Ltd. v. Qualicum Beach* (1981), 32 B.C.L.R. 82; *The King v. National Trust Co.*, [1933] R.C.S. 670; *R. v. Williams*, [1942] A.C. 541; *Lovitt v. The King* (1910), 43 R.C.S. 106; *Bilbie v. Lumley* (1802), 2 East 469, 102 E.R. 448; *Coleman v. Inland Gas Corp.*, 21 S.W.2d 1030 (1929); *Mercury Machine Importing Corp. v. City of New York*, 144 N.E.2d 400 (1957); *United States v. Butler*, 297 U.S. 1 (1936); *Kiriri Cotton Co. v. Dewoni*, [1960] A.C. 192; *A. J. Seversen Inc. v. Village of Qualicum Beach* (1982), 135 D.L.R. 122; *Maskell v. Horner*, [1915] 3 K.B. 106; *Lynden Transport Inc. v. R. in Right of British Columbia* (1985), 62 B.C.L.R. 314.

Citée par le juge Wilson (dissidente en partie)

*Amax Potash Ltd. c. Gouvernement de la Saskatchewan*, [1977] 2 R.C.S. 576; *Bilbie v. Lumley* (1802), 2 East 469, 102 E.R. 448; *Hydro Electric Commission of Nepean c. Ontario Hydro*, [1982] 1 R.C.S. 347.

**Statutes and Regulations Cited**

- Canadian Charter of Rights and Freedoms*, ss. 1, 7.  
*Constitution Act, 1867*, ss. 91(2), 92(2), (10)(a).  
*Finance Statutes Amendment Act, 1981*, S.B.C. 1981, c. 5, s. 20.  
*Fuel-oil Tax Act*, R.S.B.C. 1924, c. 251.  
*Gasoline Tax Act, 1948*, R.S.B.C. 1960, c. 162, s. 25(1), (2), (3), (4), (5).  
*Miscellaneous Statutes Amendment Act, 1976*, S.B.C. 1976, c. 32, s. 7.  
*Social Service Tax Act*, R.S.B.C. 1979, c. 388.

**Authors Cited**

- Birks, Peter. *An Introduction to the Law of Restitution*. Oxford: Clarendon Press, 1985.  
 British Columbia. Law Reform Commission. *Report on Benefits Conferred Under a Mistake of Law*. Victoria: Province of British Columbia, Ministry of the Attorney General, 1981.  
 Corbin, Arthur Linton. *Corbin on Contracts*, vol. 3. St. Paul: West Publishing, 1960.  
 Goff of Chieveley, Robert Goff, Baron and Gareth Jones. *The Law of Restitution*, 3rd ed. London: Sweet and Maxwell, 1986.  
 Hogg, Peter W. *Constitutional Law of Canada*, 2nd ed. Toronto: Carswells, 1985.  
 Kennedy, W. P. M. and D. C. Wells. *The Law of the Taxing Power in Canada*. Toronto: University of Toronto Press, 1931.  
 McCamus, John D. "Restitutionary Recovery of Moneys Paid to Public Authority Under a Mistake of Law: *Ignorantia Juris* in the Supreme Court of Canada" (1983), 17 *U.B.C. Law Rev.* 233.  
 Palmer, George E. *The Law of Restitution*, vol. III. Boston: Little, Brown, 1978.  
 Palmer, George E. *The Law of Restitution*, 1986 Supplement. Boston: Little, Brown, 1986.  
 Pannam, Clifford L. "The Recovery of Unconstitutional Taxes in Australia and in the United States" (1964), 42 *Texas L. Rev.* 779.

APPEAL and CROSS-APPEAL from a judgment of the British Columbia Court of Appeal (1986), 4 B.C.L.R. (2d) 356, [1986] 5 W.W.R. 385, dismissing the airlines' appeal and dismissing the Crown's cross-appeal from a judgment of Macdonald J. (1984), 51 B.C.L.R. 175, [1984] 3 W.W.R. 353. The appeal by Air Canada and Pacific Western Airlines Ltd. should be dismissed, the Crown's cross-appeal against them should be allowed, the Crown's appeal against Canadian Pacific Airlines Ltd. should be allowed, Wilson J. dissenting in part. As to the first constitutional question, the *Gasoline Tax Act*, as it existed in 1960, was constitutionally invalid, but the amendments of 1976 and 1981 were valid. The second

**Lois et règlements cités**

- Charte canadienne des droits et libertés*, art. 1, 7.  
*Finance Statutes Amendment Act, 1981*, S.B.C. 1981, chap. 5, art. 20.  
<sup>a</sup> *Fuel-oil Tax Act*, R.S.B.C. 1924, chap. 251.  
*Gasoline Tax Act, 1948*, R.S.B.C. 1960, chap. 162, art. 25(1), (2), (3), (4), (5).  
*Loi constitutionnelle de 1867*, art. 91(2), 92(2), (10)(a).  
*Miscellaneous Statutes Amendment Act, 1976*, S.B.C. 1976, chap. 32, art. 7.  
<sup>b</sup> *Social Service Tax Act*, R.S.B.C. 1979, chap. 388.

**Doctrine citée**

- Birks, Peter. *An Introduction to the Law of Restitution*. Oxford: Clarendon Press, 1985.  
 British Columbia. Law Reform Commission. *Report on Benefits Conferred Under a Mistake of Law*. Victoria: Province of British Columbia, Ministry of the Attorney General, 1981.  
 Corbin, Arthur Linton. *Corbin on Contracts*, vol. 3. St. Paul: West Publishing, 1960.  
<sup>d</sup> Goff of Chieveley, Robert Goff, Baron and Gareth Jones. *The Law of Restitution*, 3rd ed. London: Sweet and Maxwell, 1986.  
 Hogg, Peter W. *Constitutional Law of Canada*, 2nd ed. Toronto: Carswells, 1985.  
<sup>e</sup> Kennedy, W. P. M. and D. C. Wells. *The Law of the Taxing Power in Canada*. Toronto: University of Toronto Press, 1931.  
 McCamus, John D. «Restitutionary Recovery of Moneys Paid to Public Authority Under a Mistake of Law: *Ignorantia Juris* in the Supreme Court of Canada» (1983), 17 *U.B.C. Law Rev.* 233.  
<sup>f</sup> Palmer, George E. *The Law of Restitution*, vol. III. Boston: Little, Brown, 1978.  
 Palmer, George E. *The Law of Restitution*, 1986 Supplement. Boston: Little, Brown, 1986.  
<sup>g</sup> Pannam, Clifford L. «The Recovery of Unconstitutional Taxes in Australia and in the United States» (1964), 42 *Texas L. Rev.* 779.

POURVOI et POURVOI INCIDENT contre un arrêt de la Cour d'appel de la Colombie-Britannique (1986), 4 B.C.L.R. (2d) 356, [1986] 5 W.W.R. 385, qui a rejeté l'appel formé par les lignes aériennes ainsi que l'appel incident formé par la Couronne contre un jugement du juge Macdonald (1984), 51 B.C.L.R. 175, [1984] 3 W.W.R. 353. Le pourvoi d'Air Canada et de Pacific Western Airlines Ltd. est rejeté et le pourvoi incident formé par la Couronne contre elles est accueilli; le pourvoi de la Couronne contre Lignes aériennes Canadien Pacifique Ltée est accueilli; le juge Wilson est dissidente en partie. En ce qui concerne la première question constitutionnelle, la *Gasoline Tax Act*, telle qu'elle existait en 1960,

constitutional question should be answered in the negative; the third did not need to be answered.

*D. M. M. Goldie, Q.C., W. S. Martin, C. F. Willms and R. G. Berrow*, for the appellant Air Canada.

*Wendy G. Baker and Peter G. Voith*, for the appellants Canadian Pacific Airlines Ltd. and Pacific Western Airlines Ltd.

*E. Robert A. Edwards, Q.C., and Joseph J. Arvay, Q.C.*, for the respondents the Province of British Columbia, et al.

*Elizabeth Goldberg and Gerry Sholtack*, for the intervener the Attorney General for Ontario.

*Michel Jolin*, for the intervener the Attorney General of Quebec.

*Reinhold M. Endres*, for the intervener the Attorney General of Nova Scotia.

*Richard P. Burns*, for the intervener the Attorney General for New Brunswick.

*Dirk Blevins and Stewart J. Pierce*, for the intervener the Attorney General of Manitoba.

*Robert G. Richards*, for the intervener the Attorney General for Saskatchewan.

*Howard Kushner*, for the intervener the Attorney General for Alberta.

*F. Greig Crockett*, for the intervener the Attorney General of Newfoundland.

The following are the reasons delivered by

BEETZ J.—I have had the advantage of reading the reasons for judgment written by my brother Justice La Forest. I agree with his reasons and conclusions. However, since I take the view that the new s. 25 of the *Gasoline Tax Act* of British Columbia is constitutionally valid in its entirety, I do not find it necessary to express any opinion with respect to the “Mistake of Law” defence, either in private law or in public law, nor with respect to the recovery of taxes levied and paid pursuant to an unconstitutional statute.

était inconstitutionnelle, mais les modifications y apportées en 1976 et 1981 sont valides. La deuxième question constitutionnelle reçoit une réponse négative; il n'est pas nécessaire de répondre à la troisième.

*D. M. M. Goldie, c.r., W. S. Martin, C. F. Willms et R. G. Berrow*, pour l'appelante Air Canada.

*Wendy G. Baker et Peter G. Voith*, pour les appelantes Lignes aériennes Canadien Pacifique Ltée et Pacific Western Airlines Ltd.

*E. Robert A. Edwards, c.r., et Joseph J. Arvay, c.r.*, pour les intimés la province de la Colombie-Britannique et autres.

*Elizabeth Goldberg et Gerry Sholtack*, pour l'intervenant le procureur général de l'Ontario.

*Michel Jolin*, pour l'intervenant le procureur général du Québec.

*Reinhold M. Endres*, pour l'intervenant le procureur général de la Nouvelle-Écosse.

*Richard P. Burns*, pour l'intervenant le procureur général du Nouveau-Brunswick.

*Dirk Blevins et Stewart J. Pierce*, pour l'intervenant le procureur général du Manitoba.

*Robert G. Richards*, pour l'intervenant le procureur général de la Saskatchewan.

*Howard Kushner*, pour l'intervenant le procureur général de l'Alberta.

*F. Greig Crockett*, pour l'intervenant le procureur général de Terre-Neuve.

Version française des motifs rendus par

LE JUGE BEETZ—J'ai eu l'avantage de lire les motifs qu'a rédigés mon collègue le juge La Forest et j'y souscris. Je souscris également à ses conclusions. Toutefois comme je suis d'avis que l'ensemble du nouvel art. 25 de la *Gasoline Tax Act* de la Colombie-Britannique est constitutionnel, je n'estime pas nécessaire d'exprimer une opinion sur le moyen de défense de «l'erreur de droit», que ce soit en droit privé ou en droit public, ni de me prononcer sur le remboursement de taxes perçues et acquittées sous le régime d'une loi inconstitutionnelle.

Assuming without deciding that my brother La Forest J. is correct in holding that "the rule should be against recovery of *ultra vires* taxes, at least in the case of unconstitutional statutes", I agree with him that this rule should not extend to a case of misapplication of the law such as the misapplication of the *Social Service Tax Act* of British Columbia to aircraft, aircraft parts and alcoholic beverages in the related appeals.

I agree with the disposition proposed by my brother La Forest J.

The following are the reasons delivered by

MCINTYRE J.—I agree with the reasons for judgment of my brother, Justice La Forest, subject to the qualifications expressed by my brother, Justice Beetz, which I would adopt.

The judgment of Lamer, La Forest and L'Heureux-Dubé JJ. was delivered by

LA FOREST J.—This judgment deals with the third of a trilogy heard at the same time involving the application and constitutionality of the *Social Service Tax Act*, R.S.B.C. 1979, c. 388, and the *Gasoline Tax Act, 1948*, R.S.B.C. 1960, c. 162. Most of the major issues raised regarding the former Act have been dealt with in a separate judgment on the first and second appeals, issued contemporaneously herewith. This judgment deals with the *Gasoline Tax Act*. However, a number of issues, most importantly the issue whether taxes paid under a mistake of law may be recovered, are common to the second appeal and to this, the third appeal. Since these issues were originally raised and more directly addressed in relation to the *Gasoline Tax Act*, I have in the interests of clarity and comprehensiveness dealt with them in this judgment.

The principal issues raised in this appeal are:

(1) whether the *Gasoline Tax Act* of British Columbia, both as originally enacted and as

Tenant pour acquis, sans décider le point, que mon collègue le juge La Forest a raison de conclure que «la règle devrait interdire la restitution d'impôts invalides, du moins dans le cas de lois inconstitutionnelles», je conviens avec lui que cette règle ne devrait pas être étendue à un cas d'application erronée du droit, comme par exemple l'application erronée de la *Social Service Tax Act* de la Colombie-Britannique aux aéronefs, aux pièces d'aéronefs et aux boissons alcooliques, dont il est question dans les pourvois connexes.

Je souscris au dispositif que propose mon collègue le juge La Forest.

Version française des motifs rendus par

LE JUGE MCINTYRE—Je souscris aux motifs de jugement de mon collègue le juge La Forest avec les réserves qu'y apporte mon collègue le juge Beetz.

Version française du jugement des juges Lamer, La Forest et L'Heureux-Dubé rendu par

LE JUGE LA FOREST—Ces motifs portent sur le troisième d'une trilogie de pourvois, entendus en même temps, qui soulevaient la question de l'application et de la constitutionnalité de la *Social Service Tax Act*, R.S.B.C. 1979, chap. 388, et de la *Gasoline Tax Act, 1948*, R.S.B.C. 1960, chap. 162. La plupart des principales questions concernant la première loi sont traitées dans un jugement distinct tranchant les premier et deuxième pourvois et rendu en même temps que ce jugement. Les présents motifs traitent de la *Gasoline Tax Act*. Plusieurs questions toutefois, dont la plus importante est celle de savoir si l'on peut obtenir le remboursement de taxes payées par suite d'une erreur de droit, sont communes au deuxième pourvoi et à ce pourvoi, qui est le troisième. Comme elles ont été initialement posées et plus directement abordées dans le contexte de la *Gasoline Tax Act*, je me propose, dans l'intérêt de la clarté et pour une étude complète et globale de ces questions, d'en traiter dans les présents motifs.

Les questions principales dans le présent pourvoi sont de savoir:

(1) si la *Gasoline Tax Act* de la Colombie-Britannique, telle qu'édictee à l'origine et

amended over the years, is constitutionally valid under s. 92(2) of the *Constitution Act, 1867* as imposing direct taxation within the province in order to the raising of a revenue for provincial purposes;

- (2) whether, if the Act as originally enacted was *ultra vires*, a later amendment can retroactively impose the tax and permit the retention of the amounts unconstitutionally levied before the amendment in settlement of the tax owing under the amendments; and
- (3) whether, apart from statute, an unconstitutional tax paid by a taxpayer may be recovered.

Also at issue is whether the tax is invalid or inapplicable, as infringing against the federal powers respecting trade and commerce, aeronautics and interprovincial undertakings, or as violating s. 7 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*.

#### Facts

In 1980, Air Canada, Pacific Western Airlines and Canadian Pacific Airlines commenced actions in the Supreme Court of British Columbia against the Province of British Columbia, seeking the reimbursement of \$18 million, \$9 million and \$3.5 million respectively, which amounts the airlines had paid as "gasoline taxes" under the *Gasoline Tax Act, 1948*, as amended. The sums claimed by Air Canada and Pacific Western Airlines represented payments made to the province under the Act between August 1, 1974 and the date of trial. Canadian Pacific Airlines' claim was limited to the payments it made in the 23-month period between August 1, 1974 and July 1, 1976. The significance of the August 1, 1974 starting date is that from that date it was no longer necessary to obtain a fiat to sue the provincial Crown. Separate actions for taxes paid prior to 1974 were subsequently launched (see *Air Canada v. British Columbia (Attorney General)*, [1986] 2 S.C.R. 539), but the

modifiée au cours des années, est conforme au par. 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867* comme loi imposant une taxation directe dans les limites de la province, en vue de prélever un revenu pour des objets provinciaux;

- (2) si, à supposer que la Loi telle qu'édictee à l'origine soit *ultra vires*, une modification subséquente peut rétroactivement imposer la taxe et autoriser que soient retenues en acquittement de la taxe due par suite de la modification les sommes prélevées inconstitutionnellement avant cette modification; et
- (3) si, indépendamment de la loi, un contribuable peut recouvrer une taxe inconstitutionnelle qu'il a payée.

Est également en litige la question de savoir si la taxe est invalide ou inapplicable parce qu'elle empiète sur les pouvoirs fédéraux relatifs aux échanges et au commerce, à l'aéronautique et aux entreprises interprovinciales, ou encore parce qu'elle enfreint l'art. 7 de la *Charte canadienne des droits et liberté*.

#### Les faits

En 1980, Air Canada, Pacific Western Airlines et Lignes aériennes Canadien Pacifique ont engagé devant la Cour suprême de la Colombie-Britannique des actions visant à obtenir de la province de la Colombie-Britannique le remboursement des sommes de 18 millions de dollars, de 9 millions de dollars et de 3,5 millions de dollars respectivement, que ces lignes aériennes avaient versées à titre de [TRADUCTION] «taxes sur l'essence» en conformité avec la *Gasoline Tax Act, 1948*, et modifications. Les sommes réclamées par Air Canada et Pacific Western Airlines représentaient des paiements faits à la province conformément à la Loi entre le 1<sup>er</sup> août 1974 et la date du procès. La réclamation de Lignes aériennes Canadien Pacifique se limitait aux versements effectués par elle pendant les vingt-trois mois compris entre le 1<sup>er</sup> août 1974 et le 1<sup>er</sup> juillet 1976. L'importance de la date du 1<sup>er</sup> août 1974 vient de ce qu'à compter de cette date, il n'était plus nécessaire d'obtenir une autorisation pour poursuivre la Couronne provinciale. Des actions distinctes en remboursement de taxes

latter actions do not form the subject matter of this appeal.

The *Gasoline Tax Act* was originally enacted in 1923, and has since been amended and consolidated on numerous occasions. The relevant provision of the Act as it stood on August 1, 1974 provided that every purchaser shall pay a tax equal to 10 cents per gallon on all gasoline purchased, except gasoline purchased for use in an aircraft, which was taxed at a lower rate. Section 2 defined "purchaser" in these terms:

"purchaser" means any person who within the Province purchases gasoline when sold for the first time after its manufacture in or importation into the Province.

A virtually identical provision in the British Columbia *Fuel-oil Tax Act*, R.S.B.C. 1924, c. 251, had been struck down by the Privy Council in *Attorney-General for British Columbia v. Canadian Pacific Railway Co.*, [1927] A.C. 934, on the ground that since the initial purchaser could always resell the commodity and thereby pass on the tax, it was not a direct tax within the meaning of s. 92(2) of the *Constitution Act, 1867*. Oddly enough, though the *Fuel-oil Tax Act* was shortly afterwards amended so as to impose the tax directly on the consumer, an approach later held by the Privy Council to conform to the constitutional requirements of s. 92(2) (see *Attorney-General for British Columbia v. Kingcome Navigation Co.*, [1934] A.C. 45), no such step was taken in respect of the Act impugned in the present case until 1976. In July of that year, however, by s. 7 of the *Miscellaneous Statutes Amendment Act, 1976*, S.B.C. 1976, c. 32, the definition of "purchaser" was repealed and replaced by the following:

"purchaser" means any person who, within the Province, purchases or receives delivery of gasoline for his own use or consumption or for the use or consumption by other persons at his expense, or on behalf of, or as an agent for, a principal who is acquiring the gasoline for

payées avant 1974 ont été engagées par la suite (voir *Air Canada c. Colombie-Britannique (Procureur général)*, [1986] 2 R.C.S. 539), mais ces dernières actions ne font pas l'objet du présent pourvoi.

Initialement adoptée en 1923, la *Gasoline Tax Act* a été souvent modifiée et refondue. La disposition pertinente en vigueur le 1<sup>er</sup> août 1974 obligeait tous les acheteurs à payer une taxe de 10 cents le gallon sur toute l'essence achetée, sauf celle destinée à être utilisée dans un aéronef, qui était imposée à un taux inférieur. L'article 2 définissait ainsi le terme «acheteur»:

[TRADUCTION] «acheteur» Toute personne qui, dans les limites de la province, achète de l'essence vendue pour la première fois après qu'elle ait été produite ou importée dans la province.

Une disposition presque identique de la *Fuel-oil Tax Act* de la Colombie-Britannique, R.S.B.C. 1924, chap. 251, avait été invalidée par le Conseil privé dans l'arrêt *Attorney-General for British Columbia v. Canadian Pacific Railway Co.*, [1927] A.C. 934, pour le motif que, comme l'acheteur initial pouvait toujours revendre le produit et donc reporter la taxe sur autrui, il ne s'agissait pas de taxation directe au sens du par. 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867*. Si étrange que cela puisse paraître, bien que la *Fuel-oil Tax Act* ait été modifiée peu après afin de prélever la taxe directement sur le consommateur, ce que le Conseil privé a par la suite jugé conforme aux exigences constitutionnelles du par. 92(2) (voir *Attorney-General for British Columbia v. Kingcome Navigation Co.*, [1934] A.C. 45), ce n'est qu'en 1976 qu'on a pris une telle mesure à l'égard de la loi attaquée en l'espèce. En juillet 1976, cependant, l'art. 7 de la *Miscellaneous Statutes Amendment Act, 1976*, S.B.C. 1976, chap. 32, a abrogé la définition du terme «acheteur» pour y substituer la définition suivante:

[TRADUCTION] «acheteur» Toute personne qui, dans les limites de la province, achète ou reçoit de l'essence destinée à sa consommation ou à son usage personnels ou à la consommation ou à l'usage d'autrui, à ses frais, ou pour le compte ou en tant que mandataire