

A-137-79

A-137-79

**The Queen (Appellant) (Defendant)**

v.

**Sun Life Assurance Company of Canada (Respondent) (Plaintiff)**

Court of Appeal, Pratte and Le Dain JJ. and Lalande D.J.—Montreal, September 9; Ottawa, October 7, 1980.

*Income tax — Non-residents — Pension funds — Appeal from decision of Trial Division allowing respondent's appeal from an income tax reassessment — Trustee of pension plan funds transferred amount from pension plan in Canada to subsidiary's fund in the U.S. — Minister reassessed respondent on the basis that payment was within s. 212(1) of the Income Tax Act — Whether an amount paid or credited to a non-resident must have the characteristics of "income" in order to be taxable under s. 212(1) — Whether the payment otherwise falls within purview of par. 212(1)(h) — Whether payment was a pension within the meaning of the Canada-U.S. Tax Convention — Appeal allowed — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 212(1)(h), 215(1),(6), 248 — Income Tax Application Rules, 1971, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 10(2), as amended.*

## APPEAL.

## COUNSEL:

*Wilfrid Lefebvre and Jacques Côté for appellant (defendant).*

*Claude P. Desaulniers and Peter Cumyn for respondent (plaintiff).*

## SOLICITORS:

*Deputy Attorney General of Canada for appellant (defendant).*

*Stikeman, Elliott, Tamaki, Mercier & Robb, Montreal, for respondent (plaintiff).*

*The following are the reasons for judgment rendered in English by*

PRATTE J.: This is an appeal from a judgment of the Trial Division [[1979] 2 F.C. 76] allowing the respondent's appeal from an income tax reassessment in respect of its 1974 taxation year.

**La Reine (Appelante) (Défenderesse)**

c.

**Sun Life du Canada compagnie d'assurance-vie (Intimée) (Demanderesse)**

Cour d'appel, les juges Pratte et Le Dain et le juge suppléant Lalande—Montréal, 9 septembre; Ottawa, 7 octobre 1980.

*Impôt sur le revenu — Non-résidents — Fonds de retraite — Appel formé contre la décision par laquelle la Division de première instance a accueilli l'appel de l'intimée à l'encontre d'une nouvelle cotisation d'impôt sur le revenu — Le fiduciaire du fonds du régime de retraite a transféré certaines sommes du régime de retraite au Canada au fonds d'une filiale aux États-Unis — Le Ministre a cotisé à nouveau l'intimée sur le fondement que ce paiement était un de ceux visés à l'art. 212(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu — Il y avait à déterminer si un montant payé ou crédité à un non-résident doit avoir les caractéristiques d'un «revenu» pour être imposable en vertu de l'art. 212(1) — Il y avait également lieu de déterminer si ce paiement tombait autrement dans le champ d'application de l'al. 212(1)(h) — Il fallait finalement déterminer si ce paiement constituait le paiement d'une pension au sens de la Convention relative à l'impôt entre le Canada et les États-Unis — Appel accueilli — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 212(1)(h), 215(1),(6), 248 — Règles de 1971 concernant l'application de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 10(2), modifié.*

## f APPEL.

## AVOCATS:

*Wilfrid Lefebvre et Jacques Côté pour l'appelante (défenderesse).*

*Claude P. Desaulniers et Peter Cumyn pour l'intimée (demanderesse).*

## PROCUREURS:

*Le sous-procureur général du Canada pour l'appelante (défenderesse).*

*Stikeman, Elliott, Tamaki, Mercier & Robb, Montréal, pour l'intimée (demanderesse).*

*Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par*

LE JUGE PRATTE: Il est fait appel d'une décision de la Division de première instance [[1979] 2 C.F. 76] qui accueillait l'appel de l'intimée à l'encontre d'une nouvelle cotisation pour son année d'imposition 1974.

The facts that gave rise to the reassessment here in question are stated in an "agreed statement of facts" which was filed at the trial. That document reads as follows:

With respect to the appeal from the reassessment of tax for the Plaintiff's 1974 taxation year, the Plaintiff and the Defendant, by their respective solicitors, for the purposes of this action only, admit the following facts:

1. At all material times, Sun Life Assurance Company of Canada has acted as custodian and owner of the Fund of the Employees' Contributory Pension Plan of Dominion Bridge Company, Limited.

2. In 1973 and 1974, certain employees of Dominion Bridge Company, Limited, a corporation resident in Canada, were transferred to the employment of AMCA International Corporation (formerly Dombrico Inc.), a wholly-owned subsidiary corporation of Dominion Bridge Company, Limited, resident in the United States, whereupon said employees ceased to reside in Canada and became residents of the United States.

3. Clause 2 of Article XIV of the rules governing the Employees' Contributory Pension Plan of Dominion Bridge Company, Limited, provides as follows:

2. If on any date a Member is transferred to AMCA International Corporation all of his rights and benefits hereunder shall cease and determine and he will cease to be a Member. In such event, there shall be transferred from the fund held by the Assurance Company under its Policy No. 9309-G to the AMCA International Corporation pension fund an amount equal to the actuarial liability in respect of such Member on the date of his transfer calculated in accordance with the assumptions and methods agreed upon between the Company and AMCA International Corporation.

4. On February 28, 1974 and July 1, 1975 respectively, the amounts of \$221,742 and \$28,882 were transferred by the Plaintiff from the Employees' Contributory Pension Plan of Dominion Bridge Company, Limited, to the AMCA International Corporation Pension Plan, a trustee plan resident in the United States and not in Canada, upon direction by the Dominion Bridge Company, Limited, and pursuant to Clause 2 Article XIV of the rules governing the Employees' Contributory Pension Plan of Dominion Bridge Company, Limited.

5. As of the date of transfer of each employee, the AMCA International Corporation Pension Plan assumed the liability to that employee previously carried by the Employees' Contributory Pension Plan of Dominion Bridge Company, Limited.

The Minister of National Revenue reassessed the respondent in respect of its 1974 taxation year on the basis

(a) that, under subsection 212(1) of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148 as amended by S.C. 1970-71-72, c. 63, a tax of 15% was payable on the sum of \$221,742 that the respondent had paid to the AMCA International Corpora-

tion contestée aux présentes sont énoncés dans un «exposé conjoint des faits» produit en première instance. Cet exposé est ainsi conçu:

a [TRADUCTION] Relativement à l'appel de la nouvelle cotisation d'impôt pour l'année d'imposition 1974 de la demanderesse, la demanderesse et la défenderesse, par leur procureur respectif, admettent, pour les fins de la présente action seulement, les faits suivants:

b 1. Pendant toute la période pertinente, Sun Life du Canada compagnie d'assurance-vie a agi comme dépositaire et administrateur des fonds du régime contributif de pension de retraite des employés de Dominion Bridge Company, Limited.

c 2. En 1973 et 1974, certains des employés de Dominion Bridge Company, Limited, qui est une société commerciale résidente au Canada, ayant été mutés au service d'AMCA International Corporation (précédemment Dombrico Inc.), filiale en propriété exclusive de Dominion Bridge Company, Limited et résidente des États-Unis, lesdits employés ont cessé de résider au Canada et sont devenus résidents des États-Unis.

d 3. Le paragraphe 2 de l'article XIV des règles régissant le régime contributif de pension de retraite des employés de Dominion Bridge Company, Limited stipule ce qui suit:

e 2. Si, à un moment quelconque, un membre est muté à AMCA International Corporation, ses droits et avantages en vertu des présentes cesseront et prendront fin et il cessera d'être membre. Dans une telle éventualité, il y aura transfert du fonds détenu par la compagnie d'assurance en vertu de la police n° 9309-G au fonds de retraite d'AMCA International Corporation d'une somme égale à l'obligation actuarielle à l'égard de ce membre au jour de sa mutation, calculée sur les bases et selon les méthodes acceptées par la Compagnie et AMCA International Corporation.

f 4. La demanderesse a, le 28 février 1974 et le 1<sup>er</sup> juillet 1975, transféré les sommes de \$221,742 et de \$28,882 respectivement du fonds du régime contributif de pension de retraite des employés de Dominion Bridge Company, Limited au régime de pension de retraite d'AMCA International Corporation, un régime fiduciaire résidant aux États-Unis et non au Canada, sur les instructions de Dominion Bridge Company, Limited et conformément au paragraphe 2 de l'article XIV des règles régissant le régime contributif de pension de retraite de Dominion Bridge Company, Limited.

g 5. A compter de la date de la mutation de chaque employé, le régime de pension de retraite d'AMCA International Corporation a assumé, à l'égard de celui-ci, les obligations précédemment assumées par le régime contributif de pension de retraite des employés de Dominion Bridge Company, Limited.

i Le ministre du Revenu national a cotisé à nouveau l'intimée à l'égard de son année d'imposition 1974 au motif

j a) qu'en vertu du paragraphe 212(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148, modifiée par S.C. 1970-71-72, c. 63, il y avait un impôt de 15% payable sur la somme de \$221,742 que l'intimée avait payée au régime de

tion Pension Fund since that payment was one of a kind described in that provision, namely, a payment by a resident of Canada to a non-resident of a "superannuation or pension benefit" as that expression is defined in subsection 248(1);

(b) that, as a consequence, the respondent should, under subsection 215(1), have withheld the amount of the 15% tax and should have paid it to the Receiver General of Canada on behalf of AMCA International Corporation Pension Fund; and

(c) that, as a result of its failure to withhold and pay the tax on behalf of the AMCA International Corporation Pension Fund, the respondent was personally liable to pay that tax under subsection 215(6).

The relevant provisions of the *Income Tax Act* read as follows:

212. (1) Every non-resident person shall pay an income tax of 25%<sup>1</sup> on every amount that a person resident in Canada pays or credits, or is deemed by Part I to pay or credit, to him as, on account or in lieu of payment of, or in satisfaction of,

(h) a payment of a superannuation or pension benefit, . . .

except such portion, if any, of the payment as may reasonably be regarded as attributable to services rendered by the person, to or in respect of whom the payment is made, in taxation years at no time during which he was resident or employed in Canada;

248. (1) In this Act,

"superannuation or pension benefit" includes any amount received out of or under a superannuation or pension fund or plan and without restricting the generality of the foregoing includes any payment made to a beneficiary under the fund or plan or to an employer or former employer of the beneficiary thereunder,

- (a) in accordance with the terms of the fund or plan,
- (b) resulting from an amendment to or modification of the fund or plan, or
- (c) resulting from the termination of the fund or plan;

<sup>1</sup> Subsection 10(2) of the *Income Tax Application Rules, 1971*, S.C. 1970-71-72, c. 63, as amended, provides that, for the payments and credits made before 1976, the reference to "25%" in subsection 212(1) shall be read as a reference to "15%".

pension de retraite d'AMCA International Corporation, vu que ce paiement était un de ceux visés dans cet article, soit un paiement par un résident du Canada à un non-résident d'une «pension ou d'une pension de retraite» selon la définition que le paragraphe 248(1) donne de cette expression;

b) qu'en conséquence, l'intimée aurait dû, en vertu du paragraphe 215(1), retenir le montant de l'impôt de 15% et le remettre au receveur général du Canada pour le compte du régime de pension de retraite d'AMCA International Corporation;

c) et qu'à la suite de son défaut de retenir et payer l'impôt pour le compte du régime de pension de retraite d'AMCA International Corporation, l'intimée était personnellement tenue de payer l'impôt en vertu du paragraphe 215(6).

d Les dispositions pertinentes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont les suivantes:

212. (1) Toute personne non résidante doit payer un impôt sur le revenu de 25%<sup>1</sup> sur toute somme qu'une personne résidant au Canada lui paie ou porte à son crédit, ou est réputée en vertu de la Partie I lui payer ou porter à son crédit, au titre ou en paiement intégral ou partiel

h) un paiement d'une pension ou d'une pension de retraite,

f excepté la partie, si partie il y a, du paiement qui peut raisonnablement être considérée comme imputable aux services rendus par la personne à qui ou à l'égard de qui le paiement est fait, dans des années d'imposition au cours desquelles elle n'a pas résidé au Canada et n'y a pas été employée;

248. (1) Dans la présente loi,

h «prestation de retraite ou de pension» comprend toute somme reçue d'une caisse ou d'un régime ou en vertu de cette caisse ou de ce régime et, sans restreindre la portée générale de ce qui précède, comprend tout versement fait à un bénéficiaire au titre de la caisse ou du régime, ou à un employeur ou un ancien employeur du bénéficiaire

- a) conformément aux conditions de la caisse ou du régime,
- b) par suite d'une modification apportée à la caisse ou au régime, ou
- c) par suite de la liquidation de la caisse ou du régime;

<sup>1</sup> Le paragraphe 10(2) des *Règles de 1971 concernant l'application de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, c. 63, dans leur forme modifiée, stipule que, à l'égard des paiements et crédits antérieurs à 1976, la mention de «25%» figurant au paragraphe 212(1) devrait se lire comme celle de «15%».

215. (1) When a person pays or credits or is deemed to have paid or credited an amount on which an income tax is payable under this Part, he shall, notwithstanding any agreement or any law to the contrary, deduct or withhold therefrom the amount of the tax and forthwith remit that amount to the Receiver General of Canada on behalf of the non-resident person on account of the tax and shall submit therewith a statement in prescribed form.

(6) Where a person has failed to deduct or withhold any amount as required by this section from an amount paid or credited or deemed to have been paid or credited to a non-resident person, that person is liable to pay as tax under this Part on behalf of the non-resident person the whole of the amount that should have been deducted or withheld, and is entitled to deduct or withhold from any amount paid or credited by him to the non-resident person or otherwise recover from the non-resident person any amount paid by him as tax under this Part on behalf thereof.

The Trial Division allowed the respondent's appeal from the reassessment. The learned Trial Judge reached that conclusion for two reasons, which he expressed [at pages 80-81] as follows:

Employing the dictionary definitions of "pays" and "credits" and having regard also to certain of the other words in section 212(1)(h) namely, "on account or in lieu of . . . , or in satisfaction of" and "a payment of a superannuation or pension benefit", it is incontrovertible that Sun Life, in paying the said sums of \$221,742 and \$28,882 to the trustees of AMCA International plan, did not "pay or credit" to the latter "a payment of a superannuation or pension benefit" within the meaning of section 212(1)(h) and section 248 of the Act . . .

Part XIII of the *Income Tax Act* is concerned with charging income tax on income from Canada of persons non-resident in Canada at the material time they were paid or credited with such income.

The transfer of the said sums in this case from Sun Life, the trustee of the pension funds of Dominion Bridge to the trustees of AMCA International was not a transfer of income from Canada of persons non-resident in Canada.

Accordingly Part XIII of the *Income Tax Act* and specifically sections 212 and 215 are not applicable.

The first question to be resolved is whether the learned Judge correctly held that subsection 212(1) imposes a tax on income so that, in order to be taxable under that subsection, an amount paid or credited to a non-resident must have the characteristics of "income".

215. (1) Lorsqu'une personne verse ou crédite ou est réputée avoir versé ou crédité une somme sur laquelle un impôt sur le revenu est exigible en vertu de la présente Partie, elle doit, nonobstant toute disposition contraire d'une convention ou d'une loi, en déduire ou en retenir le montant de l'impôt et le remettre immédiatement au receveur général du Canada au nom de la personne non résidente, à valoir sur l'impôt, et l'accompagner d'un état en la forme prescrite.

(6) Lorsqu'une personne a omis de défalquer ou de retenir, comme l'exige le présent article, une somme sur un montant payé à une personne non résidente ou porté à son crédit ou réputé avoir été payé à une personne non résidente ou porté à son crédit, cette personne est tenue de verser à titre d'impôt sous le régime de la présente Partie, au nom de la personne non résidente, la totalité de la somme qui aurait dû être défalquée ou retenue, et elle a le droit de défalquer ou de retenir sur tout montant payé par elle à la personne non résidente ou portée à son crédit, ou par ailleurs de recouvrer de cette personne non résidente toute somme qu'elle a versée pour le compte de cette dernière à titre d'impôt sous le régime de la présente Partie.

La Division de première instance a accueilli l'appel de l'intimée à l'encontre de la nouvelle cotisation. Le juge de première instance en est venu à cette conclusion pour deux motifs qu'il exprime [aux pages 80 et 81] de la façon suivante:

Compte tenu des définitions que les dictionnaires donnent du mot «paie» et de l'expression «porte à son crédit» et compte tenu également de certaines autres expressions figurant à l'article 212(1)(h) telles que: «au titre ou en paiement intégral ou partiel» et «paiement d'une pension ou d'une pension de retraite», il est incontestable que Sun Life en versant lesdites sommes de \$221,742 et \$28,882 aux fiduciaires du régime de retraite d'AMCA International n'a pas «payé ou porté au crédit» de cette dernière «un paiement d'une pension ou d'une pension de retraite» au sens de l'article 212(1)(h) et de l'article 248 de la Loi . . .

La Partie XIII de la *Loi de l'impôt sur le revenu* a pour objet de prélever un impôt sur le revenu de personnes non résidentes provenant du Canada, et ce, au moment pertinent, c'est-à-dire lorsqu'elles ont été payées ou lorsqu'on a porté ce revenu à leur crédit.

Le transport desdites sommes en l'espèce de Sun Life, fiduciaire du fonds de retraite de Dominion Bridge, aux fiduciaires d'AMCA International ne constituait pas un transfert de revenus de personnes non résidentes provenant du Canada.

En conséquence, la Partie XIII de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et en particulier les articles 212 et 215 ne s'appliquent pas.

La première question à trancher est celle de savoir si le juge a eu raison de conclure que le paragraphe 212(1) établit un impôt sur le revenu de sorte que, pour être imposable en vertu de ce paragraphe, un montant payé ou crédité à un non-résident doit avoir les caractéristiques d'un «revenu».

The tax imposed by subsection 212(1) must be paid "on every amount" paid or credited to a non-resident in the circumstances described in the subsection. As I read that provision, the tax must be paid "on every amount" irrespective of its capital or income nature provided that the payment in question be of a kind described in paragraphs 212(1)(a) to (p). True, most of these paragraphs refer to payments having the characteristics of income. But paragraph (h) is different since the expression "superannuation or pension benefit" is defined by subsection 248(1) as including "any amount received out of or under a superannuation or pension fund". As an amount so received may have the characteristics either of capital or of income, I cannot share the opinion of the learned Trial Judge that the payment of a capital nature is not taxable under subsection 212(1).

The second main question to be considered is whether the payment here in question otherwise falls within the purview of paragraph 212(1)(h).

In order to attract tax under that paragraph, a payment must be made

- (a) by a resident of Canada;
- (b) to a non-resident; and
- (c) on account or in lieu of payment of, or in satisfaction of a superannuation or pension benefit as that term is defined in subsection 248(1) of the Act.

It is common ground that the sum paid by the respondent to the AMCA International Corporation Pension Plan was paid by a resident to a non-resident. The only remaining problem is whether that sum was paid in lieu of or in satisfaction of a "superannuation or pension benefit", a phrase that subsection 248(1) defines as including "any amount received out of or under a superannuation or pension fund or plan . . .". The sum paid to the trustees of the AMCA pension plan was clearly paid out of the Dominion Bridge pension funds in accordance with the provisions of article XIV-2 of the Dominion Bridge Pension Plan. It was, therefore, in my view, a payment made in satisfaction of a superannuation or pension benefit. I do not see any merit in the respond-

L'impôt prévu au paragraphe 212(1) doit être payé «sur toute somme» payée ou créditée à un non-résident dans les circonstances mentionnées audit paragraphe. Selon mon interprétation de cette disposition, l'impôt est payable «sur toute somme», que celle-ci soit de la nature d'un capital ou de celle d'un revenu, pourvu que le paiement en cause soit de la catégorie de ceux qui sont décrits aux alinéas 212(1)a) à p). Il est vrai que presque tous ces alinéas portent sur des paiements qui ont les caractéristiques d'un revenu. Toutefois, l'alinéa h) fait exception, puisque selon la définition donnée au paragraphe 248(1), l'expression «prestation de retraite ou de pension» comprend «toute somme reçue d'une caisse ou d'un régime ou en vertu de cette caisse ou de ce régime». Comme un montant ainsi reçu peut avoir les caractéristiques soit d'un capital soit d'un revenu, je ne puis partager l'opinion du juge de première instance, selon qui un paiement de nature capitale n'est pas imposable en vertu du paragraphe 212(1).

L'autre question importante est celle de savoir si le paiement en litige tombe autrement dans le champ d'application de l'alinéa 212(1)h).

Pour être assujetti à l'impôt en vertu de cet alinéa, un paiement doit être fait:

- a) par une personne résidant au Canada;
- b) à un non-résident; et
- c) au titre ou en paiement intégral ou partiel d'une prestation de retraite ou de pension selon la définition que le paragraphe 248(1) de la Loi donne de cette expression.

Personne ne conteste que la somme payée par l'intimée au régime de pension d'AMCA International Corporation constitue un paiement d'un résident à un non-résident. La seule question qui reste à résoudre est de déterminer si la somme a été payée au titre ou en paiement intégral ou partiel d'une «prestation de retraite ou de pension» qui, d'après la définition que le paragraphe 248(1) donne de cette expression, comprend «toute somme reçue d'une caisse ou d'un régime ou en vertu de cette caisse ou de ce régime . . .». La somme versée aux fiduciaires du régime de pension d'AMCA a manifestement été tirée du fonds de pension de Dominion Bridge, conformément aux dispositions de l'article XIV-2 du régime de pension de cette dernière société. C'était donc, à mon sens, un

ent's submission that subsection 248(1) implies that the benefit be paid to a beneficiary of the pension plan. That submission ignores the plain words of subsection 248(1).

Counsel for the respondent also argued that, in any event, the appeal was bound to fail for two additional reasons: first, because the notice of reassessment sent to the respondent by the Minister of National Revenue was vitiated by an irregularity, and, second, because the payment made to the trustees of the AMCA plan was the payment of a "pension" within the meaning of the Canada-U.S. Tax Convention.

The argument founded on the Canada-U.S. Tax Convention was made in the Trial Division. It was rightly rejected by the Trial Judge as "obviously" ill-founded. The Protocol of the Convention specifies that the word "pensions" in the Convention means "periodic payments made in consideration for services rendered or by way of compensation for injuries received."

The allegation of an irregularity in the notice of reassessment refers to the fact that the notice of reassessment erroneously referred to a payment made to AMCA International Corporation rather than to the AMCA International Corporation Pension Fund. No one was mistaken by reason of that irregularity which was little more than a clerical error. I fail to see why it would vitiate the reassessment.

For these reasons, I would allow the appeal, set aside the judgment of the Trial Division and restore the reassessment made by the Minister of National Revenue. I would order the respondent to pay the appellant's costs both in this Court and in the Trial Division.

\* \* \*

LE DAIN J.: I agree.

\* \* \*

LALANDE D.J.: I agree.

paiement fait au titre ou en paiement intégral ou partiel d'une pension ou d'une pension de retraite. Je considère sans aucun fondement l'argument de l'intimée selon lequel le paragraphe 248(1) exige  
a implicitement que la prestation soit versée au prestataire du régime de pension. Cet argument fait abstraction des termes non équivoques du paragraphe 248(1).

L'avocat de l'intimée a aussi soutenu que, de toute façon, l'appel doit nécessairement être rejeté pour deux autres motifs: d'abord parce que l'avis de nouvelle cotisation que le ministre du Revenu national a expédié à l'intimée serait entaché d'irrégularité et, ensuite, parce que le paiement fait aux fiduciaires du régime de pension d'AMCA constituerait le paiement d'une «pension» au sens de la Convention relative à l'impôt entre le Canada et les États-Unis.  
c

Le point fondé sur la Convention relative à l'impôt entre le Canada et les États-Unis a été soulevé en première instance. Le juge de première instance a eu raison de le rejeter comme «manifestement» mal fondé. Le Protocole de la Convention  
e précise que le terme «pensions» dans la Convention signifie «les versements périodiques effectués en contre-partie de services rendus ou en dédommagement pour blessures reçues.»

L'allégation d'irrégularité dans l'avis de nouvelle cotisation vise le fait que, par erreur, l'avis de nouvelle cotisation parle d'un paiement à AMCA International Corporation plutôt qu'au régime de pension d'AMCA International Corporation. Personne n'a été induit en erreur par cette irrégularité qui ne constitue tout au plus qu'une erreur matérielle. Je ne vois pas comment elle vicierait la nouvelle cotisation.  
g

Par ces motifs, j'estime qu'il y a lieu d'accueillir l'appel, d'annuler le jugement de la Division de première instance et de rétablir la nouvelle cotisation faite par le ministre du Revenu national. J'ordonnerais à l'intimée de payer les dépens de l'appelante tant devant cette Cour qu'en première instance.  
i

\* \* \*

LE JUGE LE DAIN: Je souscris.

\* \* \*

LE JUGE SUPPLÉANT LALANDE: Je souscris.