

James Richardson & Sons, Limited

Appellant;

and

The Minister of National Revenue

Respondent;

and

The Attorney General for Alberta, the Attorney General for Ontario and the Attorney General for New Brunswick Intervenors.

File Nos.: 17152, 17168 and 17169.

1983: October 11; 1984: June 21.

Present: Laskin C.J.* and Beetz, Estey, McIntyre, Chouinard, Lamer and Wilson JJ.

ON APPEAL FROM THE FEDERAL COURT OF APPEAL

Taxation — Income tax — Compliance check of futures traders — Section 231(3) demand made for identity of appellant's clients and for monthly statements — Demand challenged by certiorari and declaratory proceedings — Whether or not demand validly made pursuant to s. 231(3) — If so, whether or not s. 231(3) ultra vires or in violation of the Canadian Charter of Rights and Freedoms or Canadian Bill of Rights — Income Tax Act, 1970-71-72 (Can.), c. 63, ss. 221(1)(d), 231(3), 233, as amended.

The Minister of National Revenue in a check on futures traders' compliance with the *Income Tax Act* demanded and received from the appellant confidential information about the trading activities of its customers in 1977 but was not given the means to identify individual accounts. Although the appellant had been told that other commodity brokers would also be approached to participate in the project, demands for information were made only on the appellant. On appellant's refusal to identify its customers' accounts, respondent served a formal demand under s. 231(3) of the Act. Later, similar demands were made with respect to 1978 and 1979. The Minister acknowledged that neither the broker nor any of its customers were the subject of investigation by the Department in respect of their tax liability. Appellant attacked the validity of these demands in *certiorari* and declaratory proceedings in the Federal Court. These actions, which were con-

James Richardson & Sons, Limited

Appelante;

et

Le ministre du Revenu national Intimé.

et

Le procureur général de l'Alberta, le procureur général de l'Ontario et le procureur général du Nouveau-Brunswick Intervenants.

N^os du greffe: 17152, 17168 et 17169.

1983: 11 octobre; 1984: 21 juin.

Présents: Le juge en chef Laskin * et les juges Beetz, Estey, McIntyre, Chouinard, Lamer et Wilson.

EN APPEL DE LA COUR D'APPEL FÉDÉRALE

Droit fiscal — Impôt sur le revenu — Vérification de l'observation de la Loi par les négociants en denrées à terme — Demande d'identification des clients de l'appelante et des états mensuels en vertu de l'art. 231(3) — Demande attaquée par certiorari et jugement déclaratoire — Validité de la demande en vertu de l'art. 231(3) — Si oui, l'art. 231(3) est-il ultra vires de la Charte des droits et libertés ou de la Déclaration canadienne des droits ou les viole-t-il? — Loi de l'impôt sur le revenu, 1970-71-72 (Can.), chap. 63, art. 221(1)d, 231(3), 233, et modifications.

Au cours d'une vérification de l'observation par les négociants en denrées à terme de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le ministre du Revenu national a demandé et reçu des renseignements confidentiels sur les opérations des clients de l'appelante en 1977 mais sans avoir les moyens d'identifier les comptes. Même si les autres courtiers en denrées devaient être traités de la même façon au cours de ce programme, on a seulement demandé à l'appelante d'identifier ses clients. Elle a refusé et l'intimé lui a signifié une demande formelle en vertu du par. 231(3) de la Loi exigeant que ces renseignements avec les détails des états mensuels soient remis au ministère du Revenu national. Plus tard, on lui a fait d'autres demandes pour 1978 et 1979. Le Ministre a reconnu que ni le courtier, ni aucun de ses clients ne faisaient l'objet d'une enquête du Ministère sur leur assujettissement à l'impôt. L'appelante a attaqué la validité de ces demandes par *certiorari* et jugement

* The Chief Justice took no part in the judgment.

* Le Juge en chef n'a pas pris part au jugement.

solidated at trial, were dismissed by the trial judge. Appeals to the Federal Court of Appeal were also dismissed.

Held: The appeals should be allowed.

The Minister cannot under s. 231(3) of the Act conduct a "fishing expedition" into the trading activities of the customers of one broker. A demand can only be made for information relevant to the tax liability of a person or persons under that section if a genuine and serious inquiry is being conducted into the tax liability of such person or persons. The section does not authorize a general survey of compliance by a class of taxpayers. This can be effected under ss. 221(1)(d) and 233 but only if the Minister has obtained a regulation under s. 221(1)(d) requiring all traders to file returns of their futures activities.

Given the statutory interpretation of s. 231(3), it was not necessary to consider the constitutional questions arising out of this case.

Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada, [1962] S.C.R. 729, applied; *Pretty v. Solly* (1859), 53 E.R. 1032, referred to.

APPEALS from a judgment of the Federal Court of Appeal, [1983] 1 F.C. 257, dismissing appeals from a judgment of Smith D.J. dismissing applications for *certiorari* and declaratory relief. Appeals allowed.

William C. Kushneryk and *Robert F. Peters*, for the appellant.

Wilfrid Lefebvre, Q.C., *Brian Meronek* and *Brian Hay*, for the respondent.

Lorraine E. Weinrib, for the intervenor the Attorney General for Ontario.

William Anderson, for the intervenor the Attorney General for New Brunswick.

Nolan Steed, for the intervenor the Attorney General for Alberta.

The judgment of the Court was delivered by

WILSON J.—The issue in this case is the scope of the Minister of National Revenue's power to demand information under s. 231 of the *Income*

declaratoire en Cour fédérale. Ces actions, qui ont été jointes au cours du procès, ont été rejetées par le juge de première instance et par la Cour d'appel fédérale.

Arrêt: Les pourvois sont accueillis.

Le Ministre ne peut pas vérifier de manière générale si les négociants en denrées à terme observent la Loi en utilisant le par. 231(3) pour faire une «recherche à l'aveuglette» dans les affaires des clients d'un courtier. L'article se limite aux cas où on mène une enquête réelle et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une ou plusieurs personnes précises et ne s'étend pas à une enquête sur une catégorie. Le fait qu'on puisse procéder à une vérification au hasard d'une catégorie en vertu de l'al. 221(1)d) et de l'art. 233 renforce cette interprétation plus restrictive du par. 231(1). Pour tenir l'enquête envisagée, le Ministre aurait dû obtenir un règlement en vertu de l'al. 221(1)d) enjoignant à tous les négociants de produire des déclarations sur leurs activités à terme.

Vu l'interprétation donnée au par. 231(3), il n'est pas nécessaire d'examiner les questions constitutionnelles soulevées en cette affaire.

Jurisprudence: arrêt appliqué: *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729; arrêt mentionné: *Pretty v. Solly* (1859), 53 E.R. 1032.

POURVOIS contre un arrêt de la Cour d'appel fédérale, [1983] 1 C.F. 257, qui a rejeté les appels d'un jugement du juge suppléant Smith qui avait rejeté les demandes de *certiorari* et de jugement déclaratoire. Pourvois accueillis.

William C. Kushneryk et *Robert F. Peters*, pour l'appelante.

Wilfrid Lefebvre, c.r., *Brian Meronek* et *Brian Hay*, pour l'intimé.

Lorraine E. Weinrib, pour l'intervenant le procureur général de l'Ontario.

William Anderson, pour l'intervenant le procureur général du Nouveau-Brunswick.

Nolan Steed, pour l'intervenant le procureur général de l'Alberta.

Version française du jugement de la Cour rendu par

LE JUGE WILSON—La question en litige est l'étendue du pouvoir du ministre du Revenu national de demander des renseignements en vertu de

Tax Act, 1970-71-72 (Can.), c. 63, as amended. The parts of the section with which we are concerned read as follows:

231. . .

(3) The Minister may, for any purposes related to the administration or enforcement of this Act, by registered letter or by a demand served personally, require from any person

(a) any information or additional information, including a return of income or a supplementary return, or

(b) production, or production on oath, of any books, letters, accounts, invoices, statements (financial or otherwise) or other documents,

within such reasonable time as may be stipulated therein.

(4) Where the Minister has reasonable and probable grounds to believe that a violation of this Act or a regulation has been committed or is likely to be committed, he may, with the approval of a judge of a superior or county court, which approval the judge is hereby empowered to give on *ex parte* application, authorize in writing any officer of the Department of National Revenue, together with such members of the Royal Canadian Mounted Police or other peace officers as he calls on to assist him and such other persons as may be named therein, to enter and search, if necessary by force, any building, receptacle or place for documents, books, records, papers or things that may afford evidence as to the violation of any provision of this Act or a regulation and to seize and take away any such documents, books, records, papers or things and retain them until they are produced in any court proceedings.

(5) An application to a judge under subsection (4) shall be supported by evidence on oath establishing the facts upon which the application is based.

1. The Facts

The events leading up to the demand for information from the appellant are relatively complex but the most relevant ones can be stated fairly simply. The appellant is a commodities futures market broker in Winnipeg. In October 1974 the Department of National Revenue decided that it was necessary to check on compliance with the *Income Tax Act* by traders in the commodities futures market. In June 1979, after the appellant

l'art. 231 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, 1970-71-72 (Can.), chap. 63 et ses modifications. Voici les parties de l'article qui nous intéressent:

231. . .

(3) Pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la présente loi, le Ministre peut, par lettre recommandée ou par demande signifiée à personne exiger de toute personne

a) tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire, y compris une déclaration de revenu ou une déclaration supplémentaire, ou

b) la production ou la production sous serment de livres, lettres, comptes, factures, états (financiers ou autres) ou autres documents.

dans le délai raisonnable qui peut y être fixé.

(4) Lorsque le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction à cette loi ou à un règlement a été commise ou sera probablement commise, il peut, avec l'agrément d'un juge d'une cour supérieure ou d'une cour de comté, agrément que le juge est investi par ce paragraphe du pouvoir de donner sur la présentation d'une demande *ex parte*, autoriser par écrit tout fonctionnaire du ministère du Revenu national ainsi que tout membre de la Gendarmerie royale du Canada ou tout autre agent de la paix à l'assistance desquels il fait appel et toute autre personne qui peut y être nommée, à entrer et à chercher, usant de la force s'il le faut, dans tout bâtiment, contenant ou endroit en vue de découvrir les documents, livres, registres, pièces ou choses qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la présente loi ou d'un règlement et à saisir et à emporter ces documents, livres, registres, pièces ou choses et à les retenir jusqu'à ce qu'ils soient produits devant la cour.

(5) Une demande faite à un juge en vertu du paragraphe (4) sera appuyée d'une preuve fournie sous serment et établissant la véracité des faits sur lesquels est fondée la demande.

1. Les faits

Les événements à l'origine de la demande de renseignements adressée à l'appelante sont relativement complexes mais les faits les plus importants sont assez simples. L'appelante est un courtier faisant le commerce de denrées à terme à Winnipeg. En octobre 1974, le ministère du Revenu national a jugé nécessaire de vérifier si les négociants en denrées à terme se conformaient à la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Au mois de juin

had queried the Department's legal authority to demand from it confidential information about its clients' affairs but had nevertheless participated in a feasibility study, the Department requested the appellant's magnetic tape file of their clients' commodity monthly statements for 1977 so that it could process the information on a test basis. The Department guaranteed confidentiality of the data during the test period and undertook to advise the appellant of any subsequent intention to use the information in an income tax compliance project. It also agreed to treat other Canadian commodity brokers in a similar way by inspecting their files for use in any such project.

The appellant supplied the information but with clients' account numbers only and no means of identifying them. In December 1979 the respondent requested the following information:

- (a) a complete listing of office locations identifying each by the office number; and
- (b) a complete listing of customers' names and addresses, identifying each by account number.

The appellant refused to provide this additional information and in May 1980 the respondent served on the appellant a formal requirement under s. 231(3)(a) of the *Income Tax Act* requiring that this information, together with details of all monthly transactions in 1977 as used in the preparation of clients' commodity statements, be delivered on magnetic tape to the Department of National Revenue. In October 1980 similar requirements were made for the calendar years 1978 and 1979.

The validity of these requirements was attacked by the appellant in *certiorari* and declaration proceedings in the Federal Court. These actions, which were consolidated at trial, were dismissed by the trial judge and an appeal to the Federal Court of Appeal was also dismissed.

1979, après que l'appelante eut mis en doute le pouvoir du Ministère de lui demander des renseignements confidentiels concernant les affaires de ses clients et qu'elle eut néanmoins participé à une étude de faisabilité, le Ministère lui a demandé de lui fournir le dossier sur bande magnétique concernant les états mensuels des opérations à terme de ses clients pour l'année 1977 afin de pouvoir traiter ces renseignements à titre d'essai. Le Ministère s'est engagé à respecter le caractère confidentiel de ces données au cours de la période d'essai et à aviser l'appelante au cas où il aurait l'intention d'utiliser les renseignements dans le cadre d'un programme de vérification de l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Il s'est également engagé à faire de même avec les autres courtiers en denrées canadiens en examinant leurs dossiers dans le cadre de tel programme.

L'appelante a fourni les renseignements mais en indiquant seulement les numéros de compte des clients sans qu'il soit possible de les identifier. En décembre 1979, l'intimé a demandé les renseignements suivants:

- a) le répertoire complet des bureaux avec leurs adresses et numéros de bureau; et
- b) la liste complète des clients avec leurs noms, adresses et numéros de compte.

L'appelante a refusé de fournir ces renseignements additionnels et, au mois de mai 1980, l'intimé lui a signifié une demande formelle en vertu de l'al. 231(3)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, l'enjoignant de remettre sur bande magnétique, au ministère du Revenu national, ces renseignements ainsi que les détails de toutes les opérations mensuelles pour l'année 1977 qui ont servi à établir les états des opérations à terme de ses clients. Pareilles demandes ont été faites au mois d'octobre 1980 pour les années civiles 1978 et 1979.

L'appelante a attaqué la validité de ces demandes par voie de *certiorari* et de jugement déclaratoire devant la Cour fédérale. Le juge de première instance a rejeté ces actions qui ont été jointes au cours du procès et la Cour d'appel fédérale a également rejeté l'appel dont elle a été saisie.

2. The Federal Court: Trial Division

At trial [reported at [1983] 1 F.C. 3] Mr. Justice Smith held that the demand for information was made for a purpose related to the administration and enforcement of the *Income Tax Act*. The raising of money through income taxation was undoubtedly within s. 91(3) of the *Constitution Act, 1867* and "raising" included not only the imposition and levying of taxes but also the taking of whatever steps were required to ascertain who owed taxes and to collect those taxes. The Minister was seeking information to verify the accuracy of income tax returns and this was clearly related to the administration and enforcement of the Act.

The learned trial judge found that the Minister's demand for information in this case represented a serious inquiry into a specific tax liability within the meaning of this Court's decision in *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] S.C.R. 729. A specific person or persons need not be named; it was sufficient if they were so described as to be readily identifiable. All the customers or clients of the appellant who had trading transactions in the commodity securities market during the three years in question represented an appropriately identifiable group.

The learned trial judge also dealt with submissions made by the appellant under ss. 1(a) and 2(e) of the *Canadian Bill of Rights*. He held that the Minister's demand for information did not interfere with anyone's right to the enjoyment of property under s. 1(a) or threaten anyone with deprivation of that right. Moreover, the exception for due process of law would negative any such claim. As far as s. 2(e) was concerned, he held that the present proceedings were designed to ensure a fair hearing for the appellant. A conflict undoubtedly existed between the right of commodities futures traders to privacy concerning their securities transactions and the needs of the Department of National Revenue to obtain the information necessary to ascertain and collect income tax. The rights of the individual must, however, yield to the

2. La Cour fédérale: Division de première instance

En première instance [décision publiée à [1983] 1 C.F. 3], le juge Smith a conclu que la demande de renseignements a été faite pour une fin relative à l'application et à l'exécution de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le prélèvement de deniers par l'imposition du revenu relève incontestablement du par. 91(3) de la *Loi constitutionnelle de 1867* et le mot «prélèvement» inclut non seulement l'établissement et la levée d'impôt mais également les mesures nécessaires pour déterminer qui est assujetti à l'impôt et pour percevoir cet impôt. Le Ministre a demandé des renseignements pour vérifier l'exactitude des déclarations d'impôt sur le revenu, ce qui est clairement lié à l'application et à l'exécution de la Loi.

Le savant juge de première instance a conclu que la demande de renseignements du Ministre en l'espèce constituait une enquête sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées, au sens de l'arrêt de cette Cour *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729. Il n'est pas nécessaire de nommer la personne ou les personnes déterminées; il suffit de les décrire de façon à pouvoir les identifier facilement. Tous les clients de l'appelante qui ont fait le commerce des bons et obligations à terme au cours des trois années en question constituaient un groupe facilement identifiable.

Le savant juge de première instance a également examiné les arguments de l'appelante fondés sur les al. 1a) et 2e) de la *Déclaration canadienne des droits*. Il a conclu que la demande de renseignements du Ministre ne porte pas atteinte au droit de qui que ce soit à la jouissance de ses biens au sens de l'al. 1a) et ne risque pas de le priver de ce droit. En outre, l'exception relative à l'application régulière de la loi suffit à réfuter cet argument. Quant à l'al. 2e), le juge a conclu que la présente instance a pour objet de garantir une audition impartiale à l'appelante. Il y a sans aucun doute un conflit entre le droit des négociants en denrées à terme de protéger la confidentialité de leurs transactions et la nécessité pour le ministère du Revenu national d'obtenir des renseignements nécessaires à l'établissement et la perception de l'impôt sur le

efficient operation of government where, as here, the situation was sufficiently serious to warrant it.

3. The Federal Court of Appeal

In the Federal Court of Appeal [reported at [1983] 1 F.C. 257] the appellant submitted, relying on the *Canadian Bank of Commerce* case, that a requirement for information under s. 231(3) was not for a purpose related to the administration or enforcement of the Act unless the purpose was to obtain information relevant to the tax liability of some specific person or persons whose tax liability was currently under investigation. It argued that the requirements in the present case did not meet this test. A requirement for information concerning all the customers of the appellant engaged in commodity trading was not, it submitted, a requirement related to some specific person or persons within the meaning of the *Canadian Bank of Commerce* decision.

Mr. Justice Le Dain, speaking for a unanimous Court, held that the judgment in the *Canadian Bank of Commerce* case presented no obstacle to the Minister in this case. The verification of compliance with the *Income Tax Act* by the commodity trading customers of the appellant was undoubtedly a purpose related to the administration and enforcement of the Act within the meaning of s. 231(3), and s. 231(3) was within the legislative authority of Parliament under s. 91(3) of the *Constitution Act, 1867*. Moreover, the Department was engaged in a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons. Mr. Justice Le Dain said, at p. 270:

The judgment in *Canadian Bank of Commerce* was based on the agreed fact that the requirement in that case related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons, but I do not read the judgment as purporting to treat that as the only valid purpose under what is now subsection 231(3). In any event I am far from certain that the present case is essentially distinguishable from that on which the majority of the Supreme Court based their conclusion. In the majority opinion of Cartwright J. (as he then

revenu. Le bon fonctionnement du gouvernement l'emporte cependant sur les droits des particuliers lorsque, comme en l'espèce, la situation est suffisamment sérieuse pour le justifier.

3. La Cour d'appel fédérale

Invoquant l'arrêt *Canadian Bank of Commerce*, l'appelante a soutenu devant la Cour d'appel fédérale [arrêt publié à [1983] 1 C.F. 257] qu'une demande de renseignements fondée sur le par. 231(3) n'est pas faite pour une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi à moins qu'elle ne vise à obtenir des renseignements qui se rapportent à l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées qui font l'objet d'une enquête à ce sujet. Elle prétend que les demandes en l'espèce ne satisfont pas à ce critère. Une demande de renseignements concernant tous les clients de l'appelante engagés dans le commerce des denrées à terme n'est pas, prétend-on, une demande relative à une seule ou plusieurs personnes déterminées au sens de l'arrêt *Canadian Bank of Commerce*.

Le juge Le Dain, s'exprimant au nom de la cour à l'unanimité, a conclu que l'arrêt *Canadian Bank of Commerce* ne constitue pas un obstacle aux prétentions du Ministre en l'espèce. La vérification de l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu* par les clients de l'appelante qui faisaient le commerce des denrées à terme est incontestablement une fin relative à l'application et à l'exécution de la Loi au sens du par. 231(3) qui relève de la compétence législative du Parlement en vertu du par. 91(3) de la *Loi constitutionnelle de 1867*. En outre, le Ministère procérait à une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées. Voici ce qu'a dit le juge Le Dain, aux pp. 270 et 271:

Le jugement rendu dans *Canadian Bank of Commerce* était fondé sur le fait, reconnu par les parties, que la demande dans cette affaire portait sur une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement d'une ou de plusieurs personnes à l'impôt, mais je n'interprète pas ce jugement comme voulant dire qu'il s'agissait là de la seule fin valide sous le régime de ce qui est maintenant le paragraphe 231(3). En tout cas, je suis loin d'être certain que les faits de l'espèce présente soient vraiment différents de ceux sur lesquels la majorité de la Cour

was) the words "some specific person or persons" are obviously understood as referring not to named person but merely to existing identifiable persons. A reference to all of the commodity trading customers of the appellant comes within this meaning of the words.

Leave to appeal to this Court was granted and the following questions settled by order of the Chief Justice:

1. Is Section 231(3) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72 C. 63 as amended, *intra vires* the Parliament of Canada under the provisions of Section 91(3) of the *Constitution Act, 1867*?
2. Are the Demands made upon the Appellant, James Richardson & Sons, Limited under Section 231(3) of the *Income Tax Act* S.C. 1970-71-72 C. 63 as amended, void under the provisions of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*?
3. Are the Demands made upon the Appellant, James Richardson & Sons, Limited under Section 231(3) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72 C. 63 as amended, void under the provisions of the *Canadian Bill of Rights*?

The appellant appeals on four grounds, namely:

- (1) the requirements are not authorized by s. 1 231(3) of the Act;
- (2) section 231(3) of the Act is *ultra vires* the Parliament of Canada;
- (3) the requirements are void under the provisions of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*; and
- (4) the requirements are void under the provisions of the *Canadian Bill of Rights*.

If the appellant succeeds on the first ground as a matter of statutory interpretation then it is not necessary to consider the constitutional issues raised in the other three grounds.

The argument on the first ground proceeds as follows. The requirements made in this case were for "information returns respecting . . . [a] class of information". They therefore fell within the ambit

suprême fondait sa conclusion. Dans l'avis majoritaire du juge Cartwright (tel était alors son titre), l'expression [TRADUCTION] «une ou plusieurs personnes déterminées» voulait dire, à l'évidence, non pas des personnes nommées, mais simplement des personnes existantes et qu'on peut identifier. La mention de tous les clients de l'appelante qui font le commerce des denrées à terme tombe dans le sens de cette expression.

L'autorisation de pourvoi en cette Cour a été accordée et le Juge en chef a énoncé les questions suivantes:

1. Vu les dispositions du par. 91(3) de la *Loi constitutionnelle de 1867*, le par. 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, 1970-71-72 (Can.), chap. 63 et modifications, relève-t-il de la compétence du Parlement du Canada?
2. Les dispositions de la *Charte canadienne des droits et libertés* emportent-elles la nullité des demandes faites à l'appelante, James Richardson & Sons, Limited, en vertu du par. 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, 1970-71-72 (Can.), chap. 63 et modifications?
3. Les dispositions de la *Déclaration canadienne des droits* emportent-elles la nullité des demandes faites à l'appelante, James Richardson & Sons, Limited, en vertu du par. 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, 1970-71-72 (Can.), chap. 63 et modifications?

L'appelante invoque les quatre moyens d'appel suivants:

- (1) les demandes ne sont pas autorisées par le par. 231(3) de la Loi;
- (2) le paragraphe 231(3) de la Loi ne relève pas de la compétence du Parlement du Canada;
- (3) les demandes sont nulles en raison des dispositions de la *Charte canadienne des droits et libertés*; et
- (4) les demandes sont nulles en raison des dispositions de la *Déclaration canadienne des droits*.

Si l'appelante a gain de cause sur le premier moyen d'appel, de par l'interprétation de la loi, alors il ne sera pas nécessaire d'examiner les questions constitutionnelles soulevées dans les trois autres moyens.

L'argumentation relative au premier moyen d'appel est la suivante. Les demandes présentées en l'espèce visaient à obtenir «des déclarations renfermant des renseignements en ce qui concerne

of ss. 221(1)(d) and 233 of the Act. These sections provide:

221. (1) The Governor in Council may make regulations

(d) requiring any class of persons to make information returns respecting any class of information required in connection with assessments under this Act,

233. Whether or not he has filed an information return as required by a regulation made under paragraph 221(1)(d), every person shall, on demand from the Minister, served personally or by registered mail, file with the Minister, within such reasonable time as may be stipulated in the demand, such prescribed information return as is designated therein.

Because s. 221(1)(d) when read in conjunction with s. 233 confers an authority on the Minister to demand only such information as is prescribed by regulation, it either constitutes a particular rule within the sense contemplated in *Pretty v. Solly* (1859), 53 E.R. 1032, which rule is to be set up against the more general and less restrictive rule of s. 231(3), or else it constitutes an exception to s. 231(3). Romilly M.R. states the applicable principle in *Pretty v. Solly, supra*, at p. 1034, as follows:

The rule is, that wherever there is a particular enactment and a general enactment in the same statute, and the latter, taken in its most comprehensive sense, would overrule the former, the particular enactment must be operative, and the general enactment must be taken to affect only the other parts of the statute to which it may properly apply.

Applying that principle in this case the appellant submits that s. 231(3) only authorizes demands for information not contemplated under ss. 221(1)(d) and 233. If the demand is one which falls within ss. 221(1)(d) and 233 and requires the authority of a regulation, then it is excepted from the scope of s. 231(3). The appellant further argues that there is a good policy reason for the exception in that s. 231(3) is designed to confer wide powers on the Minister in order to facilitate investigations of

... [un] genre de renseignements». Elles sont par conséquent visées par l'al. 221(1)d) et l'art. 233 de la Loi qui prévoient:

221. (1) Le gouverneur en conseil peut établir des règlements

d) enjoignant à toute catégorie de personnes de faire des déclarations renfermant des renseignements en ce qui concerne tout genre de renseignements requis relativement aux cotisations sous le régime de la présente loi,

233. Qu'elle ait produit ou non une déclaration renfermant des renseignements requise par un règlement établi selon l'alinéa 221(1)d), toute personne doit, sur demande émanant du Ministre faite par signification à personne ou par poste recommandée, produire auprès du Ministre la déclaration prescrite renfermant les renseignements qu'indique la demande, dans le délai raisonnable que celle-ci peut fixer.

Étant donné que l'al. 221(1)d), lorsqu'on le lit en corrélation avec l'art. 233, confère au Ministre le pouvoir de demander uniquement les renseignements qui sont prescrits par un règlement, il constitue soit une règle particulière au sens de l'arrêt *Pretty v. Solly* (1859), 53 E.R. 1032, laquelle s'oppose à la règle plus générale et moins restrictive du par. 231(3), soit une exception au par. 231(3). Le maître des rôles Romilly énonce ainsi le principe applicable, dans l'arrêt *Pretty v. Solly*, précité, à la p. 1034:

[TRADUCTION] Il est de règle que, lorsqu'une même loi comporte une disposition particulière et une disposition générale et que cette dernière, prise dans son sens le plus large, l'emporte sur la première, la disposition particulière doit s'appliquer et la disposition générale doit être interprétée comme ne visant que les autres parties de la loi auxquelles elle peut s'appliquer.

Appliquant ce principe en l'espèce, l'appelante soutient que le par. 231(3) ne fait qu'autoriser les demandes de renseignements qui ne sont pas envisagées par l'al. 221(1)d) et l'art. 233. Si la demande est visée par l'al. 221(1)d) et l'art. 233 et requiert l'autorisation d'un règlement, elle échappe alors au par. 231(3). L'appelante prétend en outre qu'un motif de principe valable justifie cette exception puisque le par. 231(3) vise à conférer des pouvoirs étendus au Ministre en vue de faciliter

specific taxpayers. These considerations do not apply to demands made to classes of persons for specific kinds of information required in connection with assessments generally.

The respondent counters these arguments by saying that what is required from the appellant is not the "information returns" mentioned in s. 221(1)(d). Nor have the demands for information in this case been made of a "class of persons" as s. 221(1)(d) requires. The respondent says that s. 221(1)(d) contemplates the filing of information returns by a general class of persons on a regular basis whereas s. 231(3) is "part of the Department's investigating tools to obtain information". Such tools are vital, the respondent submits, to a self-assessment system. Nothing, he says, in either s. 221(1)(d) or s. 233 prevents the respondent from requiring under s. 231(3) information from a specific commodities broker regarding the tradings of a specific group of traders in commodities futures in respect of a specified period of time. The respondent submits that the case is squarely covered by this Court's decision in the *Canadian Bank of Commerce* case, *supra*.

The language of s. 231(3) of the *Income Tax Act* is unquestionably very broad and on its face would cover any demand for information made to anyone having knowledge of someone else's affairs relevant to that other person's tax liability. It would, in other words, if construed broadly, authorize an exploratory sortie into any taxpayer's affairs and require anyone having anything to contribute to the exploration to participate. It would not be necessary for the Minister to suspect non-compliance with the Act, let alone to have reasonable and probable grounds to believe that the Act was being violated as required in s. 231(4). Provided the information sought had a bearing (or perhaps even could conceivably have a bearing) on a taxpayer's tax liability it could be called for under the subsection.

ter les enquêtes au sujet de certains contribuables. Ces considérations ne s'appliquent pas aux demandes faites à des catégories de personnes en ce qui concerne certains genres de renseignements requis relativement aux cotisations en général.

L'intimé réfute ces arguments en disant que ce ne sont pas des «déclarations renfermant des renseignements» mentionnées à l'al. 221(1)d) que l'on requiert de l'appelante. Les demandes de renseignements en l'espèce n'ont pas non plus été adressées à une «catégorie de personnes» comme l'exige l'al. 221(1)d). L'intimé affirme que l'al. 221(1)d) envisage le dépôt, à intervalles réguliers, de déclarations renfermant des renseignements par une catégorie générale de personnes tandis que le par. 231(3) [TRADUCTION] «fait partie des instruments d'enquête dont dispose le Ministère pour obtenir des renseignements». Au dire de l'intimé, ces instruments sont essentiels à un régime d'auto-cotisation. Il affirme que rien dans l'al. 221(1)d) ou l'art. 233 ne lui interdit de demander, en vertu du par. 231(3), des renseignements d'un courtier en particulier concernant les opérations d'un groupe de négociants en denrées à terme au cours d'une période donnée. L'intimé prétend que l'arrêt de cette Cour *Canadian Bank of Commerce*, précité, s'applique nettement à la présente espèce.

Les termes du par. 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont incontestablement très généraux et, à première vue, ils s'appliquent à toute demande de renseignements adressée à quiconque est au courant des affaires d'une autre personne concernant son assujettissement à l'impôt. En d'autres termes, ce paragraphe permet, si on lui donne une interprétation large, d'explorer les affaires d'un contribuable et il enjoint à quiconque est en mesure de contribuer à cette exploration d'y participer. Il n'est pas nécessaire que le Ministre soupçonne l'inobservation de la Loi ou encore moins qu'il ait des motifs raisonnables et probables de croire que la Loi a été enfreinte, comme l'exige le par. 231(4). On pouvait se prévaloir du paragraphe pour demander les renseignements en question à la condition qu'ils aient une incidence (ou peut-être même qu'ils puissent simplement avoir une incidence) sur l'assujettissement à l'impôt d'un contribuable.

The *Canadian Bank of Commerce* case, however, makes it clear that the subsection is not to be construed that broadly. It establishes through the majority judgment written by Mr. Justice Cartwright (as he then was) that:

- (a) the test of whether the Minister is acting for a purpose specified in the Act is an objective one and has to be decided on the proper interpretation of the subsection and its application to the circumstances disclosed;
- (b) the obtaining of information relevant to the tax liability of some specific person or persons whose liability to tax is under investigation is a purpose related to the administration or enforcement of the Act;
- (c) it is not necessary that the person from whom the information is sought be one whose liability to tax is under investigation;
- (d) the fact that the giving of the information may disclose private transactions involving persons who are not under investigation and may not be liable to tax does not invalidate the requirement.

The respondent acknowledges that neither the appellant nor any of its customers is a person whose tax liability is under investigation within the meaning of the *Canadian Bank of Commerce* case. It submits however, that that is only one of the purposes contemplated by s. 231(3). The purpose in this case is to verify the accuracy of income tax returns made by the appellant's customers who were traders in commodities futures. This also, it submits, is a purpose related to the administration or enforcement of the Act.

I have some difficulty with the respondent's submission in relation to the *Canadian Bank of Commerce* case. If, indeed, the ratio of that case is that a demand for information which meets the test of being related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons is a demand made for purposes

Cependant, l'arrêt *Canadian Bank of Commerce* établit clairement que le paragraphe en question ne doit pas être interprété d'une façon aussi large. Le jugement de la Cour à la majorité rendu par le juge Cartwright (alors juge puîné) établit ce qui suit:

- a) le critère applicable à la question de savoir si le Ministre agit dans un but prévu par la Loi est un critère objectif et cette question doit être tranchée en fonction d'une interprétation juste du paragraphe et en fonction de son application aux circonstances décrites;
- b) l'obtention de renseignements portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées dont l'assujettissement à l'impôt fait l'objet d'une enquête est une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi;
- c) il n'est pas nécessaire que la personne à qui les renseignements sont demandés soit une personne dont l'assujettissement à l'impôt fait l'objet d'une enquête;
- d) le fait que des renseignements donnés puissent divulguer des opérations confidentielles qui mettent en cause des personnes qui ne font pas l'objet d'une enquête et qui peuvent ne pas être assujetties à l'impôt n'a pas pour effet d'invalider la demande.

L'intimé reconnaît que ni l'appelante ni l'un de ses clients n'est une personne dont l'assujettissement à l'impôt fait l'objet d'une enquête au sens de l'arrêt *Canadian Bank of Commerce*. Il soutient cependant que ce n'est là qu'une des fins envisagées par le par. 231(3). En l'espèce, la demande a pour but de vérifier l'exactitude des déclarations d'impôt sur le revenu produites par les clients de l'appelante qui sont des négociants en denrées à terme. Il s'agit là également, prétend-il, d'une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi.

Je comprends difficilement l'argument de l'intimé concernant l'arrêt *Canadian Bank of Commerce*. Si cet arrêt décide effectivement qu'une demande de renseignements qui est présentée pour les fins d'une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées est une demande

of the administration or enforcement of the Act, how can it be said, consistent with that decision, that a demand which does not meet such a test is also for a purpose related to the administration or enforcement of the Act? If this is so, it was pointless for the Court in the *Canadian Bank of Commerce* case to make a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons a prerequisite of the validity of the requirement in that case. Yet Mr. Justice Cartwright makes it clear that his judgment is premised on that prerequisite being there. After referring to certain paragraphs in the stated case he states at p. 738, that it is common ground "that the requirement addressed to the appellant relates to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons". He then makes the point that the fact that the answer to the requirement may disclose private transactions involving a number of persons who are not under investigation and may not be liable to tax will not invalidate the requirement. He reiterates the purpose of the requirement at p. 739:

The purpose of the requirement, then, is to obtain information relevant to the tax liability of some specific person or persons whose liability to tax is under investigation; this is a purpose related to the administration or enforcement of the Act.

Accordingly, while I agree with Le Dain J. that the Court in the *Canadian Bank of Commerce* case did not say that the purpose in that case, namely the obtaining of information relevant to someone's tax liability, was the only purpose for which a requirement could validly be made under s. 231(3), it did nevertheless insist on a prerequisite to that particular purpose, namely that the someone's tax liability be the subject of investigation, and it is that prerequisite which the appellant submits is missing in this case.

The respondent acknowledges that neither the appellant nor its customers are under investigation. It submits, however, that the requirement is aimed

faite pour les fins de l'application ou de l'exécution de la Loi, comment peut-on dire, en conformité avec cette décision, qu'une demande qui ne répond pas à un tel critère est également présentée à une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi? S'il en est ainsi, c'est en vain que la Cour, dans l'affaire *Canadian Bank of Commerce*, a fait de l'enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées une condition essentielle de la validité de la demande en cause. Néanmoins, le juge Cartwright a affirmé clairement que son jugement se fondait sur l'existence de cette condition essentielle. Après avoir cité certains paragraphes de l'exposé de cause, il a déclaré à la p. 738 que l'on s'accorde pour dire [TRADUCTION] «que la demande adressée à l'appelante est liée à une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées». Il précise ensuite que le fait que la réponse à la demande puisse divulguer des opérations confidentielles mettant en cause un certain nombre de personnes qui ne font pas l'objet d'une enquête et qui peuvent ne pas être assujetties à l'impôt n'a pas pour effet d'invalider la demande. Il réitère le but de la demande à la p. 739:

[TRADUCTION] La demande visait à obtenir des renseignements portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées faisant l'objet d'une enquête à ce sujet; il s'agit là d'une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi.

Par conséquent, même si je partage l'avis du juge Le Dain selon lequel la Cour n'a pas dit, dans l'arrêt *Canadian Bank of Commerce*, que la fin visée dans cette affaire, savoir l'obtention de renseignements portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne, était la seule fin pour laquelle une demande pouvait valablement être présentée en vertu du par. 231(3), elle a néanmoins insisté sur une condition essentielle à cette fin particulière, savoir que l'assujettissement à l'impôt de cette personne doit faire l'objet d'une enquête, et c'est cette condition essentielle qui, selon l'appelante, est absente en l'espèce.

L'intimé reconnaît que ni l'appelante ni ses clients ne font l'objet d'une enquête. Elle prétend toutefois que la demande vise une catégorie précise

at a specific class of taxpayers, namely clients of the appellant who trade on the commodities futures market. That may be so, but it does not in my view bring the Minister within the purview of s. 231(3).

It seems to me that what the Minister is trying to do here, namely check generally on compliance with the statute by traders in the commodities futures market, cannot be done by conducting a "fishing expedition" into the affairs of one broker's customers under s. 231(3) of the Act. If the Minister seriously thinks that traders in the commodities futures market generally are not reporting their transactions properly for income tax purposes, then he has s. 221(1)(d) available to him. He can obtain a regulation under that subsection requiring all such traders to file returns of their transactions in the commodities futures market. Having obtained such a regulation, he is then in a position to demand such returns at large without regard to whether or not any specific person or persons are currently under investigation. The very presence of those provisions in the Act serves, in my view, to support the approach taken in the *Canadian Bank of Commerce* case that s. 231(3) is only available to the Minister to obtain information relevant to the tax liability of some specific person or persons if the tax liability of such person or persons is the subject of a genuine and serious inquiry.

It seems to me that if the Minister wishes to conduct the kind of survey he clearly had in mind in this case, it is right and proper that he obtain a regulation authorizing it. The business implications for the appellant are serious. It agreed to cooperate on the basis that the Minister was conducting a test and that other commodity brokers would also be participating. If its customers were less than happy with their broker's role as conduit to the tax department, its competitors would be in the same position. It now finds that this is not the case. If the tax liability of its customers or one or more of them were the subject of a genuine inquiry, then the Minister would clearly be entitled under s. 231(3) to single out the appellant even although innocent taxpayers' trading activities

de contribuables, savoir les clients de l'appelante qui font le commerce de denrées à terme. Il en est peut-être ainsi, mais je ne crois pas que cela permet au Ministre de se prévaloir du par. 231(3).

Il me semble que ce que le Ministre tente d'accomplir en l'espèce, c'est-à-dire vérifier de manière générale si les négociants en denrées à terme observent la Loi, ne peut pas se faire au moyen d'une «recherche à l'aveuglette» faite, en vertu du par. 231(3) de la Loi, dans les affaires des clients d'un courtier. Si le Ministre croit sérieusement que, d'une manière générale, les négociants en denrées à terme ne déclarent pas leurs opérations comme il se doit aux fins de l'impôt sur le revenu, il peut alors se prévaloir de l'al. 221(1)d). Il peut, en vertu de cet alinéa, obtenir un règlement enjoignant à tous ces négociants de déclarer les opérations qu'ils ont conclues dans leur commerce de denrées à terme. Après avoir obtenu un tel règlement, il est alors en mesure d'exiger ces déclarations, peu importe qu'une enquête soit ou non en cours au sujet d'une ou plusieurs personnes déterminées. À mon avis, l'existence même de ces dispositions dans la Loi étaye le point de vue avancé dans l'arrêt *Canadian Bank of Commerce* portant que le Ministre ne peut recourir au par. 231(3) pour obtenir des renseignements sur l'assujettissement à l'impôt d'une seule ou de plusieurs personnes déterminées que si leur assujettissement fait l'objet d'une enquête véritable et sérieuse.

Il me semble que si le Ministre souhaite tenir le genre d'enquête auquel il songeait manifestement en l'espèce, il lui faut tout au moins obtenir un règlement l'autorisant à le faire. Les répercussions sur le commerce de l'appelante sont sérieuses. Celle-ci a accepté de collaborer en tenant pour acquis que le Ministre procédait à un essai et que les autres courtiers en denrées y participeraient également. Même si ses clients étaient peu enchantés du rôle de leur courtier comme intermédiaire entre eux et le fisc, ses concurrents seraient dans la même situation. Elle constate maintenant qu'il n'en est pas ainsi. Si l'assujettissement à l'impôt d'un seul ou de plusieurs de ses clients faisait l'objet d'une enquête véritable, le Ministre aurait alors manifestement le droit, en vertu du par.

were disclosed in the process. But it cannot, in my opinion, be singled out otherwise. It cannot be compelled under s. 231(3) to provide the random sample for a check on general compliance by the entire class. This is the purpose of ss. 221(1)(d) and 233.

Having found that the requirements are invalid under s. 231(3) of the Act as a matter of statutory interpretation, it is unnecessary for me to consider whether or not they may also be invalid on the constitutional grounds alleged.

I would allow the appeals with costs both here and in the courts below and declare the requirements directed to the appellant on May 8, 1980 and October 8, 1980 to be of no force and effect.

Appeals allowed with costs.

Solicitors for the appellant: Pitblado & Hoskin, Winnipeg.

Solicitor for the respondent: R. Tassé, Ottawa.

Solicitor for the intervener the Attorney General for Ontario: Archie G. Campbell, Toronto.

Solicitor for the intervener the Attorney General for New Brunswick: Gordon F. Gregory, Fredericton.

Solicitor for the intervener the Attorney General for Alberta: Ross W. Paisley, Edmonton.

231(3), de choisir l'appelante, même si cela avait pour effet de divulguer les opérations commerciales de contribuables innocents. Mais elle ne peut pas, à mon avis, être choisie en d'autres circonstances. Elle ne peut pas être forcée, en application du par. 231(3), à fournir des échantillons au hasard aux fins de vérifier si la Loi est observée par l'ensemble de la catégorie. C'est le but de l'al. 221(1)d) et de l'art. 233.

Ayant conclu que les demandes sont nulles de par l'interprétation du par. 231(3) de la Loi, je n'ai pas à décider si elles peuvent également être nulles pour les motifs constitutionnels allégués.

Je suis d'avis d'accueillir les pourvois avec dépens dans cette Cour et dans les cours d'instance inférieure et de déclarer nulles et sans effet les demandes adressées à l'appelante les 8 mai et 8 octobre 1980.

Pourvois accueillis avec dépens.

Procureurs de l'appelante: Pitblado & Hoskin, Winnipeg.

Procureur de l'intimé: R. Tassé, Ottawa.

Procureur de l'intervenant le procureur général de l'Ontario: Archie G. Campbell, Toronto.

Procureur de l'intervenant le procureur général du Nouveau-Brunswick: Gordon F. Gregory, Fredericton.

Procureur de l'intervenant le procureur général de l'Alberta: Ross W. Paisley, Edmonton.