

	2003 FCT 52 T-203-01	2003 CFPI 52 T-203-01
Sam Kligman (<i>Applicant</i>)		Sam Kligman (<i>demandeur</i>)
v.		c.
Minister of National Revenue (<i>Respondent</i>)		Le ministre du Revenu national (<i>défendeur</i>)
	T-204-01	T-204-01
Allan Sandler (<i>Applicant</i>)		Allan Sandler (<i>demandeur</i>)
v.		c.
Minister of National Revenue (<i>Respondent</i>)		Le ministre du Revenu national (<i>défendeur</i>)
	T-205-01	T-205-01
Snapshot Theatrical Productions (<i>Applicant</i>)		Snapshot Theatrical Productions (<i>demanderesse</i>)
v.		c.
Minister of National Revenue (<i>Respondent</i>)		Le ministre du Revenu national (<i>défendeur</i>)
	T-206-01	T-206-01
Modern Wood Fabricators (MWF) Inc. (<i>Applicant</i>)		Modern Wood Fabricators (MWF) Inc. (<i>demanderesse</i>)
v.		c.
Minister of National Revenue (<i>Respondent</i>)		Le ministre du Revenu national (<i>défendeur</i>)
	T-207-01	T-207-01
Les Plastiques Algar Ltée (<i>Applicant</i>)		Les Plastiques Algar Ltée (<i>demanderesse</i>)
v.		c.
Minister of National Revenue (<i>Respondent</i>)		Le ministre du Revenu national (<i>défendeur</i>)
INDEXED AS: KLIGMAN v. M.N.R. (T.D.)		RÉPERTORIÉ : KLIGMAN c. M.R.N. (1^{re} INST.)
Trial Division, Beaudry J.—Montréal, October 7, 2002; Ottawa, January 21, 2003.		Section de première instance, juge Beaudry — Montréal, 7 octobre 2002; Ottawa, 21 janvier 2003.

Income Tax — Practice — Applicants challenging requirement to provide information issued by Canada Customs and Revenue Agency (CCRA) under Income Tax Act, s. 231.2(1)(a), (b) — Following hearing, but before judgment, Supreme Court of Canada issuing decisions in R. v. Ling, R. v. Jarvis — Holding CCRA can use s. 231.2 requirement

Impôt sur le revenu — Pratique — Les demandeurs s'opposaient à l'obligation de produire des renseignements qui leur avait été signifiée par l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) en vertu de l'art. 231.2(1)a), b) la Loi de l'impôt sur le revenu — Après l'audition de cette affaire, mais avant le jugement, la Cour suprême du Canada avait rendu les

powers to point at which predominant purpose of inquiry becomes determination of taxpayer's penal liability — Determination of predominant purpose contextual — Predominant purpose of CCRA investigation herein prosecution of applicants for tax evasion — CCRA investigations having different effects on rights of physical persons, corporations — Charter, s. 7 rights of individuals compromised if required to provide information to further investigation geared primarily toward assessing criminal liability — Requirements issued to individual applicants quashed under Charter, s. 24 — Since corporations cannot enjoy life, liberty, security of person, Charter, s. 7 not applicable to them — Requirement pursuant to s. 231.2 seizure — Whether seizure unreasonable — Privacy rights of corporations limited — Charter, s. 8 not violated.

Constitutional Law — Charter of Rights — Life, Liberty and Security — Application of predominant purpose test set out by Supreme Court of Canada in R. v. Ling, R. v. Jarvis resulting in determination predominant purpose of CCRA investigation herein investigation of applicants for tax evasion — Charter, s. 7 rights of individuals compromised if required to provide information to further investigation geared primarily toward assessing criminal liability — Since corporations cannot enjoy life, liberty, security of person, Charter, s. 7 not applicable to them.

Constitutional Law — Charter of Rights — Unreasonable Search or Seizure — Applicants opposing information requirement made under Income Tax Act as illegal seizure, contrary to Charter, s. 8 — Requirement pursuant to Act, s. 231.2 seizure — Full panoply of Charter rights engaged for protection of taxpayer when determination of criminal liability predominant purpose of investigation — Charter, s. 8 not violated by compelling corporate applicants to comply with requirements issued by CCRA.

Constitutional Law — Charter of Rights — Enforcement — Applicants submitting Income Tax Act, s. 231.2 requirements ought to be quashed under Charter, s. 24 as violating Charter, ss. 7, 8 — Charter, s. 24(2) not applicable as evidence sought by requirements not yet produced — Charter rights of individual applicants violated if compelled

arrêts R. c. Ling et R. c. Jarvis — Elle a jugé que l'ADRC peut exercer son pouvoir d'émettre des directives en vertu de l'art. 231.2 jusqu'au moment où l'objet prédominant d'une enquête consiste à déterminer la responsabilité pénale d'un contribuable — La détermination de l'objet prédominant dépend du contexte — En l'espèce, l'objet prédominant de l'enquête de l'ADRC était la poursuite des demandeurs pour fraude fiscale — Les enquêtes menées par l'ADRC ont des effets différents sur les droits des personnes physiques et ceux des personnes morales — Les droits conférés aux personnes physiques par l'art. 7 de la Charte seront compromis si celles-ci sont tenues de produire des renseignements destinés à faire progresser une enquête dont l'objet premier est d'établir leur responsabilité pénale — Les directives données aux demandeurs personnes physiques ont été annulées en vertu de l'art. 24 de la Charte — Puisque les personnes morales ne peuvent revendiquer le droit à la vie, à la liberté et à la sécurité de la personne, l'art. 7 de la Charte ne leur est pas applicable — Une directive émise en vertu de l'art. 231.2 constitue une saisie — La saisie était-elle déraisonnable? — Le droit des personnes morales à la vie privée est limité — L'art. 8 de la Charte n'a pas été transgressé.

Droit constitutionnel — Charte des droits — Vie, liberté et sécurité — Si on applique le critère de l'objet prédominant exposé par la Cour suprême du Canada dans les arrêts R. c. Ling et R. c. Jarvis, l'objet prédominant de l'enquête de l'ADRC était d'enquêter sur une possible fraude fiscale des demandeurs — Les droits conférés aux particuliers par l'art. 7 de la Charte seront compromis si ceux-ci sont tenus de produire des renseignements destinés à faire progresser une enquête dont l'objet premier est d'établir leur responsabilité pénale — Puisque les personnes morales ne peuvent revendiquer le droit à la vie, à la liberté ou à la sécurité de la personne, l'art. 7 de la Charte ne leur est pas applicable.

Droit constitutionnel — Charte des droits — Fouilles, perquisitions ou saisies abusives — Les demandeurs s'opposaient à l'obligation de produire des renseignements qui leur avaient été signifiées, en alléguant qu'il s'agissait d'une saisie illégale, et donc contraire à l'art. 8 de la Charte — Une directive émise conformément à la Loi, l'art. 231.2 de la Loi, constitue une saisie — La panoplie complète des droits prévus par la Charte entre en jeu pour protéger le contribuable lorsque l'objet prédominant de l'enquête est d'établir sa responsabilité pénale — Ce n'est pas transgresser l'art. 8 de la Charte que de contraindre les demanderesse personnes morales à se conformer aux directives émises par l'ADRC.

Droit constitutionnel — Charte des droits — Recours — Les demandeurs faisaient valoir que les directives émises en vertu de l'art. 231.2 de la Loi de l'impôt sur le revenu, devaient être annulées en vertu de l'art. 24 de la Charte, parce qu'elles transgressaient les art. 7 et 8 de la Charte — L'art. 24(2) de la Charte n'était pas applicable puisque la preuve que les

to provide materials sought by CCRA — Requirements issued to individual applicants quashed under Charter, s. 24(1).

This was an application for judicial review challenging the 2001 requirements to provide information issued to the applicants by Canada Customs and Revenue Agency (CCRA) under paragraphs 231.2(1)(a) and 231.2(1)(b) of the *Income Tax Act*. CCRA stated that it required information from the applicants for various periods between 1992 and 1999, with respect to donations they had made to four charitable organizations. The information required of the applicants Kligman and Sandler consisted of account numbers from which cheques were drawn to pay the donations, and the cancelled cheques related to these donations. The material requested from the three corporate applicants included cancelled cheques, bank statements and donation receipts related to the donations to the organizations mentioned in the letters. The applicants challenged this requirement, claiming that it was an illegal seizure. Following the hearing of this matter but before this judgment was released, the Supreme Court of Canada issued decisions in two cases, *R. v. Jarvis* and *R. v. Ling*, which also dealt with the disclosure requirements of the Act. Two issues were raised: (1) whether the requirement constitutes a breach of sections 7 and 8 of the Charter; (2) if so, should an order be issued pursuant to subsection 24(1) of the Charter quashing the requirement.

Held, the application should be allowed in respect of the applicants Kligman and Sandler, and dismissed in respect of the applicants Modern Wood Fabricators (MWF) Inc., Les Plastiques Algar Ltée and Snapshot Theatrical Productions.

(1) The applicants maintained that the requirements were issued in the context of a criminal investigation, constituted a seizure as defined in section 8 of the Charter, and that this seizure was unreasonable in the circumstances. The respondent framed his section 8 arguments under two questions: the reasonableness of the seizures by letters of requirement in the course of a tax evasion investigation and whether the requirements were inherently vague or imprecise. In *R. v. Jarvis* and *R. v. Ling*, the Supreme Court of Canada held that the CCRA can use its requirement powers under section 231.2 of the *Income Tax Act* up to the point at which the “predominant purpose” of an inquiry becomes the determination of the penal liability of a taxpayer. The finding of “predominant purpose” is a question of mixed fact and law which must be determined using a contextual approach. In *Jarvis*, the Court cautioned that there is no static line that

directives visaient à recueillir n'avait pas encore été produite — Les droits conférés par la Charte aux demandeurs personnes physiques seront déniés si ceux-ci sont contraints de produire les documents recherchés par l'ADRC — Les directives données aux demandeurs personnes physiques ont été annulées en vertu de l'art. 24(1) de la Charte.

Il s'agit d'une demande de contrôle judiciaire à l'encontre de directives émises en 2001 par l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), en vertu des alinéas 231.2(1)a) et 231.2(1)b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, directives qui les enjoignaient de produire des renseignements. L'ADRC indiquait qu'elle exigeait des demandeurs certains renseignements, pour diverses périodes allant de 1992 à 1999, se rapportant à des dons qu'ils avaient faits à quatre organismes de charité. Les renseignements requis des demandeurs Kligman et Sandler consistaient en numéros de comptes sur lesquels des chèques avaient été tirés pour payer les dons, et en chèques oblitérés se rapportant à ces dons. Les pièces demandées aux trois demandeurs personnes physiques consistaient en chèques oblitérés, en relevés bancaires et en reçus se rapportant aux dons faits aux organismes mentionnés dans les lettres. Les demandeurs contestaient ces directives, affirmant qu'il s'agissait là d'une saisie illégale. Après l'audition de cette affaire, mais avant la communication de ce jugement, la Cour suprême du Canada avait rendu des arrêts dans deux affaires, *R. c. Jarvis* et *R. c. Ling*, qui concernaient elles aussi des directives de divulgation données en vertu de la Loi. Deux points étaient soulevés: 1) la directive contrevient-elle aux articles 7 et 8 de la Charte? 2) dans l'affirmative, une ordonnance annulant la directive devrait-elle être rendue en application du paragraphe 24(1) de la Charte?

Jugement: la demande est accueillie en ce qui concerne les demandeurs Kligman et Sandler, et rejetée en ce qui concerne les demandeurs Modern Wood Fabricators (MWF) Inc., Les Plastiques Algar Ltée et Snapshot Theatrical Productions.

1) Les demandeurs faisaient valoir que les directives leur avaient été communiquées dans le contexte d'une enquête criminelle, qu'elles constituaient une saisie au sens de l'article 8 de la Charte et que, eu égard aux circonstances, cette saisie était abusive. Le défendeur a formulé ses arguments se rapportant à l'article 8 sous forme de deux questions: le caractère raisonnable des saisies auxquelles il était procédé par l'émission de directives dans le cadre d'une enquête pour fraude fiscale, et la question de savoir si les directives étaient foncièrement vagues ou imprécises. Dans les arrêts *R. c. Jarvis* et *R. c. Ling*, la Cour suprême du Canada a jugé que l'ADRC peut exercer son pouvoir d'émettre des directives en vertu de l'article 231.2 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* jusqu'au moment auquel l'«objet prédominant» d'une enquête consiste à déterminer la responsabilité pénale d'un contribuable. L'existence d'un «objet prédominant» est une question mixte de

determines, for all purposes and in all contexts, when the predominant purpose of an inquiry becomes the determination of penal liability and ceases to be determination of tax liability on a civil basis. The Court provided a useful but non-exhaustive list of factors that assist in determining whether the search for penal liability is the predominant purpose of the inquiry. This determination is applied to determine if an adversarial relationship between the taxpayer and the state has been created in such a manner as to engage the full spectrum of Charter rights. It is only when the predominant purpose becomes the determination of penal liability that taxpayers must receive warnings that they are under investigation for an offence before providing evidence. The "full panoply" of Charter rights will be engaged for the taxpayer's protection when the predominant purpose of an investigation is the determination of criminal liability.

The evidence on the record as a whole showed that the predominant purpose of the investigation of CCRA, from its outset, was prosecution of the applicants for tax evasion and eventual imposition of penal sanctions against them. The right of a person not to provide information adverse to his liberty interest must be balanced against the opposing principle of fundamental justice which posits that relevant evidence should be available to the trier of fact in the search for the truth. It was found in *Jarvis* and *Ling* that CCRA cannot expect taxpayers to provide information that has the effect of assisting the state in its efforts to deprive them of their liberty. Accordingly, the rights of the applicants Kligman and Sandler would be compromised by requirements to provide information to further an investigation geared mainly toward assessing criminal liability.

There is an important distinction between the effects of CCRA investigations on the rights of physical persons and the rights of corporations in the context of such inquiries. An adversarial relationship between the state and the taxpayer does crystallize when the predominant purpose of the inquiry is to determine penal liability, whether the taxpayer is a physical person or a corporation. However, the interests engaged in that relationship will differ depending on the nature of the taxpayer. Since corporations cannot enjoy life, liberty or security of the person, section 7 of the Charter does not apply to them. It therefore remained only to determine whether section 8 of the Charter could be applied to the corporate applicants. It is settled law that the requirement pursuant to section 231.2 of the Act is a seizure, which raised the question of whether that search was reasonable, and should therefore be

droit et de fait qui doit être décidée selon une démarche contextuelle. Dans l'arrêt *Jarvis*, la Cour suprême faisait remarquer qu'aucune ligne fixe ne précise, à toutes fins et dans tous les cas, à quel moment l'objet prédominant d'une enquête devient l'établissement d'une responsabilité pénale et cesse du même coup d'être l'établissement d'un assujettissement à l'impôt sur le plan civil. La Cour suprême a donné une liste utile mais non limitative des facteurs qui permettront de dire si l'objet prédominant de l'enquête est d'établir une responsabilité pénale. C'est à ce stade que l'on pourra dire si une relation contentieuse entre le contribuable et l'État a pris naissance au point de faire intervenir l'ensemble des droits garantis par la Charte. Ce n'est que lorsque l'objet prédominant devient l'établissement d'une responsabilité pénale que le contribuable doit être informé, avant de communiquer des éléments de preuve, qu'il fait l'objet d'une enquête portant sur une possible infraction. La «panoplie complète» des droits garantis par la Charte entrera en jeu, pour la protection du contribuable, lorsque l'objet prédominant d'une enquête est l'établissement d'une responsabilité pénale.

L'ensemble de la preuve versée dans le dossier permettait de conclure que l'objet prédominant de l'enquête de l'ADRC était, dès le départ, la poursuite des demandeurs pour fraude fiscale, et l'imposition éventuelle de sanctions pénales à leur encontre. Le droit d'une personne de ne pas communiquer de renseignements susceptibles de mettre en péril son droit à la liberté doit contrebalancer le principe opposé de justice fondamentale selon lequel les preuves pertinentes doivent, dans la quête de la vérité, être portées à la connaissance du juge des faits. Il a été jugé, dans les arrêts *Jarvis* et *Ling*, que l'ADRC ne peut espérer que les contribuables lui communiquent des renseignements dont l'effet sera d'aider l'État à les priver de leur liberté. Par conséquent, les droits des demandeurs Kligman et Sandler seraient mis en péril par des directives les enjoignant de communiquer des renseignements afin de faire progresser une enquête dont l'objet principal est d'établir leur responsabilité pénale.

Il existe une importante distinction entre les effets des enquêtes de l'ADRC sur les droits des personnes physiques et leurs effets sur les droits des personnes morales, dans le contexte de telles enquêtes. Une relation contentieuse entre l'État et le contribuable se manifeste lorsque l'objet prédominant de l'enquête est l'établissement d'une responsabilité pénale, que le contribuable soit une personne physique ou une personne morale. Toutefois, les droits qui entrent en jeu dans une telle relation varieront selon la nature du contribuable. Puisqu'une personne morale ne peut prétendre à la vie, à la liberté ou à la sécurité de la personne, l'article 7 de la Charte ne s'applique pas à elle. Il restait donc uniquement à se demander si l'article 8 de la Charte pouvait s'appliquer aux sociétés demanderesse. Il est bien établi en droit qu'une directive émise en application de l'article 231.2 de la Loi

allowed, or unreasonable, and therefore violated section 8 of the Charter. The privacy interests of corporate entities are substantially limited compared to those of individuals. The values on which rest the privacy interests of individuals include recognition of, and respect for, the physical and psychological integrity of human beings. These values are not present in the case of corporate entities. Accordingly, neither section 7 nor section 8 of the Charter would be violated by compelling the corporate applicants to comply with the requirements as issued by the CCRA. The requirement letters were not vague. When read in conjunction with subsection 231.5(1) of the *Income Tax Act*, they state clearly that original documents were expected. Since they did not specify documents in any condition other than original, it was presumed that originals were to be supplied.

(2) As to the remedies available under section 24 of the Charter, the respondent correctly noted that subsection 24(2) was not applicable to this application for judicial review. To the extent that the evidence sought by issuance of the requirements has not yet been produced, there was no evidence to exclude. Subsection 24(1) allows "such remedy as the court considers appropriate and just in the circumstances" in the event of a breach of the Charter. Although, technically, a Charter breach has not yet occurred since the evidence has not yet been delivered, the Charter rights of Kligman and Sandler will be violated if they are compelled to provide the materials sought by CCRA. The requirements issued personally to Sandler and Kligman were quashed under subsection 24(1) of the Charter. The requirements issued to the corporate applicants were upheld as there was no breach of the Charter in respect of them.

constitue une saisie, ce qui soulève la question de savoir si cette fouille ou perquisition était raisonnable, auquel cas elle sera autorisée, ou si elle était abusive, auquel cas elle sera une contravention à l'article 8 de la Charte. Le droit des personnes morales à la vie privée est notablement restreint par comparaison au droit correspondant des particuliers. Les valeurs sur lesquelles repose le droit des particuliers à la vie privée sont la reconnaissance et le respect de l'intégrité physique et psychologique des êtres humains. Ces valeurs sont tout simplement absentes dans le cas des personnes morales. Par conséquent, ni l'article 7 ni l'article 8 de la Charte ne seront transgressés si les sociétés demandereses sont contraintes de se conformer aux directives émises par l'ADRC. Les lettres renfermant les directives n'étaient pas vagues. Lues au regard du paragraphe 231.5(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, elles disent clairement que ce sont les documents originaux qui étaient demandés. Puisqu'elles ne faisaient pas état de documents dans une forme autre que leur forme originale, il y avait lieu de présumer que c'étaient les originaux qui devaient être produits.

2) S'agissant des recours offerts par l'article 24 de la Charte, le défendeur a relevé avec raison que le paragraphe 24(2) n'était pas applicable à cette demande de contrôle judiciaire. Dans la mesure où la preuve que l'on tentait d'obtenir au moyen des directives n'avait pas encore été produite, il n'y avait aucun élément de preuve à écarter. Le paragraphe 24(1) permet au tribunal d'accorder «la réparation qu'il estime convenable et juste eu égard aux circonstances», pour le cas où il y aurait contravention à la Charte. Sur le plan technique, il n'y a pas eu violation de Charte puisque les éléments de preuve n'avaient pas encore été communiqués. Cependant, les droits des demandeurs Kligman et Sandler au regard de la Charte seront niés si ceux-ci sont contraints de produire les pièces recherchées par l'ADRC. Les directives signifiées personnellement à Sandler et à Kligman ont été annulées en vertu du paragraphe 24(1) de la Charte. Les directives émises aux sociétés demandereses ont été confirmées car elles n'entraînaient aucune violation de la Charte.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Canadian Charter of Rights and Freedoms, being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44], ss. 7, 8, 24(1),(2).

Combines Investigation Act, R.S.C., 1985, c. C-34.

Competition Act, R.S.C., 1985, c. C-34 (as am. by R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 19, s. 19).

Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, ss. 231.1(1)(a),(b),(c),(d), (2),(3) (as am. by S.C. 1994, c. 21, s. 107), (a) (as am. *idem*), (b) (as am. *idem*), (c) (as am. *idem*), (d) (as am. *idem*), (e) (as am. *idem*), 231.2(1)

LOIS ET RÈGLEMENTS

Charte canadienne des droits et libertés, qui constitue la partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44], art. 7, 8, 24(1),(2).

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1, art. 231.1(1)a), b), c), d), (2), (3) (mod. par L.C. 1994, ch. 21, art. 107), a) (mod., *idem*), b) (mod., *idem*), c) (mod., *idem*), d) (mod., *idem*), e) (mod., *idem*), 231.2(1) (mod. par L.C. 2000, ch. 30, art. 176), a), b), 231.3 (mod. par L.C. 1994, ch. 21, art. 108), 231.4 (mod. par L.C. 1999, ch. 17, art. 168), 231.5 (mod. par L.C.

(as am. by S.C. 2000, c. 30, s. 176), (a),(b), 231.3 (as am. by S.C. 1994, c. 21, s. 108), 231.4 (as am. by S.C. 1999, c. 17, s. 168), 231.5 (as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 229; 1999, c. 17, s. 168; 2001, c. 17, s. 182), 238(1),(a),(b), (2), 239(1)(a),(b),(c),(d),(e),(f),(g), (1.1) (as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 235), (a) (as am. *idem*), (b) (as am. *idem*), (c) (as am. *idem*), (d) (as am. *idem*), (e) (as am. *idem*), (f) (as am. *idem*), (g) (as am. *idem*), (h) (as am. *idem*).

1998, ch. 19, art. 229; 1999, ch. 17, art. 168; 2001, ch. 17, art. 182), 238(1)a), b), (2), 239(1)a), b), c), d), e), f), g), (1.1) (mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 235), a) (mod., *idem*), b) (mod., *idem*), c) (mod., *idem*), d) (mod., *idem*), e) (mod., *idem*), f) (mod., *idem*), g) (mod., *idem*), h) (mod., *idem*).

Loi des enquêtes sur les coalitions, L.R.C. (1985), ch. C-34.

Loi sur la concurrence, L.R.C. (1985), ch. C-34 (mod. par L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 19, art. 19).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

FOLLOWED:

R. v. Jarvis (2002), 219 D.L.R. (4th) 233; 169 C.C.C. (3d) 1; 6 C.R. (6th) 23; 2002 DTC 7547; 295 N.R. 201 (S.C.C.); *R. v. Ling* (2002), 169 C.C.C. (3d) 46; 2002 DTC 7566 (S.C.C.); *Del Zotto v. Canada*, [1999] 1 S.C.R. 3; (1999), 169 D.L.R. (4th) 130; 131 C.C.C. (3d) 353; [1999] 1 C.T.C. 113; 61 C.R.R. (2d) 1; 99 DTC 5029; 252 N.R. 201; affg [1997] 3 F.C. 40; (1997), 147 D.L.R. (4th) 457; 116 C.C.C. (3d) 123; [1997] 3 C.T.C. 199; 46 C.R.R. (2d) 324; 97 DTC 5328; 215 N.R. 184 (C.A.).

APPLIED:

Irwin Toy Ltd. v. Quebec (Attorney General), [1989] 1 S.C.R. 927; (1989), 58 D.L.R. (4th) 577; 25 C.P.R. (3d) 417; 39 C.R.R. 193; 94 N.R. 167; 24 Q.A.C. 2.

CONSIDERED:

Bisaillon v. Canada, [2000] 1 C.T.C. 179; (1999), 2000 DTC 6054 (Eng.); 99 DTC 5517 (Fr.); 251 N.R. 225 (F.C.A.); *Bisaillon v. Canada* (1999), 99 DTC 5695; 264 N.R. 21 (F.C.A.); *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627; (1990), 68 D.L.R. (4th) 568; 55 C.C.C. (3d) 530; 76 C.R. (3d) 283; 47 C.R.R. 151; [1990] 2 C.T.C. 103; 90 DTC 6243; 106 N.R. 385; 39 O.A.C. 385; *Knox Contracting Ltd. v. Canada*, [1990] 2 S.C.R. 338; (1990), 106 N.B.R. (2d) 408; 73 D.L.R. (4th) 110; 58 C.C.C. (3d) 65; [1990] 2 C.T.C. 262; 90 DTC 6447; 110 N.R. 171; *Hunter et al. v. Southam Inc.*, [1984] 2 S.C.R. 145; (1984), 55 A.R. 291; 11 D.L.R. (4th) 641; [1984] 6 W.W.R. 577; 33 Alta. L.R. (2d) 193; 27 B.L.R. 297; 14 C.C.C. (3d) 97; 2 C.P.R. (3d) 1; 41 C.R. (3d) 97; 9 C.R.R. 355; 84 DTC 6467; 55 N.R. 241; *Thomson Newspapers Ltd. v. Canada (Director of Investigation and Research, Restrictive Trade Practices Commission)*, [1990] 1 S.C.R. 425; (1990), 67 D.L.R. (4th) 161; 54 C.C.C. (3d) 417; 29 C.P.R. (3d) 97; 76 C.R. (3d) 129; 47 C.R.R. 1; 106 N.R. 161; 39 O.A.C. 161; *R. v. Norway Insulation Inc.* (1995),

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS SUIVIES:

R. c. Jarvis (2002), 219 D.L.R. (4th) 233; 169 C.C.C. (3d) 1; 6 C.R. (6th) 23; 2002 DTC 7547; 295 N.R. 201 (C.S.C.); *R. c. Ling* (2002), 169 C.C.C. (3d) 46; 2002 DTC 7566 (C.S.C.); *Del Zotto c. Canada*, [1999] 1 R.C.S. 3; (1999), 169 D.L.R. (4th) 130; 131 C.C.C. (3d) 353; [1999] 1 C.T.C. 113; 61 C.R.R. (2d) 1; 99 DTC 5029; 252 N.R. 201; confirmant [1997] 3 C.F. 40; (1997), 147 D.L.R. (4th) 457; 116 C.C.C. (3d) 123; [1997] 3 C.T.C. 199; 46 C.R.R. (2d) 324; 97 DTC 5328; 215 N.R. 184 (C.A.).

DÉCISION APPLIQUÉE:

Irwin Toy Ltd. c. Québec (Procureur général), [1989] 1 R.C.S. 927; (1989), 58 D.L.R. (4th) 577; 25 C.P.R. (3d) 417; 39 C.R.R. 193; 94 N.R. 167; 24 C.A.Q. 2.

DÉCISIONS EXAMINÉES:

Bisaillon c. Canada, [2000] 1 C.T.C. 179; (1999), 2000 DTC 6054 (ang.); 99 DTC 5517 (fr.); 251 N.R. 225 (C.A.F.); *Bisaillon c. Canada* (1999), 99 DTC 5695; 264 N.R. 21 (C.A.F.); *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627; (1990), 68 D.L.R. (4th) 568; 55 C.C.C. (3d) 530; 76 C.R. (3d) 283; 47 C.R.R. 151; [1990] 2 C.T.C. 103; 90 DTC 6243; 106 N.R. 385; 39 O.A.C. 385; *Knox Contracting Ltd. c. Canada*, [1990] 2 R.C.S. 338; (1990), 106 N.B.R. (2d) 408; 73 D.L.R. (4th) 110; 58 C.C.C. (3d) 65; [1990] 2 C.T.C. 262; 90 DTC 6447; 110 N.R. 171; *Hunter et autres c. Southam Inc.*, [1984] 2 R.C.S. 145; (1984), 55 A.R. 291; 11 D.L.R. (4th) 641; [1984] 6 W.W.R. 577; 33 Alta. L.R. (2d) 193; 27 B.L.R. 297; 14 C.C.C. (3d) 97; 2 C.P.R. (3d) 1; 41 C.R. (3d) 97; 9 C.R.R. 355; 84 DTC 6467; 55 N.R. 241; *Thomson Newspapers Ltd. c. Canada (Directeur des enquêtes et recherches, Commission sur les pratiques restrictives du commerce)*, [1990] 1 R.C.S. 425; (1990), 67 D.L.R. (4th) 161; 54 C.C.C. (3d) 417; 29 C.P.R. (3d) 97; 76 C.R. (3d) 129; 47 C.R.R. 1; 106 N.R. 161; 39 O.A.C. 161; *R. v. Norway*

23 O.R. (3d) 432; [1995] 2 C.T.C. 451; 29 C.R.R. (3d) 163; 95 DTC 5328 (Gen. Div.); *R. v. Saplys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515; 60 C.R.R. (2d) 272; 90 O.T.C. 100 (Ont. Gen. Div.); *R. v. Gorenko*, [1997] A.Q. No. 3206 (Sup.Ct.) (QL); *R. v. Collins*, [1987] 1 S.C.R. 265; (1987), 38 D.L.R. (4th) 508; [1987] 3 W.W.R. 699; 13 B.C.L.R. (2d) 1; 33 C.C.C. (3d) 1; 56 C.R. (3d) 193; 28 C.R.R. 122; 74 N.R. 276; *R. v. Jarvis* (2000), 271 A.R. 263; 193 D.L.R. (4th) 656; [2001] 3 W.W.R. 271; 87 Alta. L.R. (3d) 52; 149 C.C.C. (3d) 498; [2002] 3 C.T.C. 226 (C.A.).

REFERRED TO:

R. v. Dial Drug Stores Ltd. (2001), 52 O.R. (3d) 367; 2001 DTC 5369 (C.J.); *R. v. Dymont*, [1988] 2 S.C.R. 417; (1988), 73 Nfld. & P.E.I.R. 13; 55 D.L.R. (4th) 503; 229 A.P.R. 13; 45 C.C.C. (3d) 244; 66 C.R. (3d) 348; 38 C.R.R. 301; 10 M.V.R. (2d) 1; 89 N.R. 249; *Minister of National Revenue v. Kruger Inc.*, [1984] 2 F.C. 535; (1984), 13 D.L.R. (4th) 706; 12 C.R.R. 45; [1984] CTC 506; 84 DTC 6478; 55 N.R. 255 (C.A.); *British Columbia Securities Commission v. Branch*, [1995] 2 S.C.R. 3; (1995), 123 D.L.R. (4th) 462; [1995] 5 W.W.R. 129; 4 B.C.L.R. (3d) 1; 60 B.C.A.C. 1; 97 C.C.C. (3d) 505; 7 C.C.L.S. 1; 38 C.R.R. (4th) 133; 27 C.R.R. (2d) 189; 180 N.R. 241; 99 W.A.C. 1; *R. v. Storrey*, [1990] 1 S.C.R. 241; (1990), 53 C.C.C. (3d) 316; 75 C.R. (3d) 1; 47 C.R.R. 210; 105 N.R. 81; 37 O.A.C. 161; *R. v. Caslake*, [1998] 1 S.C.R. 51; (1998), 155 D.L.R. (4th) 19; [1999] 4 W.W.R. 303; 123 Man.R. (2d) 208; 121 C.C.C. (3d) 97; 13 C.R. (5th) 1; 48 C.R.R. (2d) 189; 221 N.R. 281; *R. v. Jarvis* (1998), 225 A.R. 225; [1999] 3 W.W.R. 393; 63 Alta. L.R. (3d) 236; [1998] 3 C.T.C. 252; 98 DTC 6308 (Q.B.).

APPLICATION for judicial review challenging the requirement to provide information issued to the applicants by Canada Customs and Revenue Agency under paragraphs 231.2(1)(a) and 231.2(1)(b) of the *Income Tax Act*. Application allowed in respect of the applicants Kligman and Sandler, dismissed in respect of the applicants MWF, Algar and Snapshot.

APPEARANCES:

Sébastien Rheault for applicants.
Gilles D. Villeneuve for respondent.

SOLICITORS OF RECORD:

Barsalou Lawson, Montréal, for applicants.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

Insulation Inc. (1995), 23 O.R. (3d) 432; [1995] 2 C.T.C. 451; 29 C.R.R. (3d) 163; 95 DTC 5328 (Div. gén.); *R. v. Saplys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515; 60 C.R.R. (2d) 272; 90 O.T.C. 100 (Div. gén. Ont.); *R. v. Gorenko*, [1997] A.Q. No. 3206 (C. sup.) (QL); *R. v. Collins*, [1987] 1 R.C.S. 265; (1987), 38 D.L.R. (4th) 508; [1987] 3 W.W.R. 699; 13 B.C.L.R. (2d) 1; 33 C.C.C. (3d) 1; 56 C.R. (3d) 193; 28 C.R.R. 122; 74 N.R. 276; *R. v. Jarvis* (2000), 271 A.R. 263; 193 D.L.R. (4th) 656; [2001] 3 W.W.R. 271; 87 Alta. L.R. (3d) 52; 149 C.C.C. (3d) 498; [2002] 3 C.T.C. 226 (C.A.).

DÉCISIONS CITÉES:

R. v. Dial Drug Stores Ltd. (2001), 52 O.R. (3d) 367; 2001 DTC 5369 (C.J.); *R. v. Dymont*, [1988] 2 R.C.S. 417; (1988), 73 Nfld. & P.E.I.R. 13; 55 D.L.R. (4th) 503; 229 A.P.R. 13; 45 C.C.C. (3d) 244; 66 C.R. (3d) 348; 38 C.R.R. 301; 10 M.V.R. (2d) 1; 89 N.R. 249; *Ministre du Revenu national c. Kruger Inc.*, [1984] 2 C.F. 535; (1984), 13 D.L.R. (4th) 706; 12 C.R.R. 45; [1984] CTC 506; 84 DTC 6478; 55 N.R. 255 (C.A.); *British Columbia Securities Commission c. Branch*, [1995] 2 R.C.S. 3; (1995), 123 D.L.R. (4th) 462; [1995] 5 W.W.R. 129; 4 B.C.L.R. (3d) 1; 60 B.C.A.C. 1; 97 C.C.C. (3d) 505; 7 C.C.L.S. 1; 38 C.R.R. (4th) 133; 27 C.R.R. (2d) 189; 180 N.R. 241; 99 W.A.C. 1; *R. v. Storrey*, [1990] 1 R.C.S. 241; (1990), 53 C.C.C. (3d) 316; 75 C.R. (3d) 1; 47 C.R.R. 210; 105 N.R. 81; 37 O.A.C. 161; *R. v. Caslake*, [1998] 1 R.C.S. 51; (1998), 155 D.L.R. (4th) 19; [1999] 4 W.W.R. 303; 123 Man.R. (2d) 208; 121 C.C.C. (3d) 97; 13 C.R. (5th) 1; 48 C.R.R. (2d) 189; 221 N.R. 281; *R. v. Jarvis* (1998), 225 A.R. 225; [1999] 3 W.W.R. 393; 63 Alta. L.R. (3d) 236; [1998] 3 C.T.C. 252; 98 DTC 6308 (Q.B.).

DEMANDE de contrôle judiciaire à l'encontre de directives émises par l'Agence des douanes et du revenu du Canada en vertu des alinéas 231.2(1)a) et 231.2(1)b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, directives qui enjoignaient les demandeurs de produire des renseignements. Demande accueillie en ce qui concerne les demandeurs Kligman et Sandler, et rejetée en ce qui concerne les demanderesse MWF, Algar et Snapshot.

ONT COMPARU:

Sébastien Rheault pour les demandeurs.
Gilles D. Villeneuve pour le défendeur.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Barsalou Lawson, Montréal, pour les demandeurs.
Le sous-procureur général du Canada pour le défendeur.

The following are the reasons for order and order rendered in English by

[1] BEAUDRY J.: This is an application for judicial review challenging the requirement to provide information issued by Canada Customs and Revenue Agency (CCRA), an agency operating under the supervision and control of the Minister of National Revenue (the respondent). The applicants are Sam Kligman (Kligman), Allan Sandler (Sandler), Snapshot Theatrical Productions (Snapshot), Modern Wood Fabricators (MWF) Inc. (MWF) and Les Plastiques Algar Ltée (Algar). The five applicants, when referred to as a group, shall be referred to as the “applicants”.

[2] The applications of the five applicants were originally filed separately and assigned individual file numbers. The applicants and the respondent agreed that the five applications should be consolidated into a single application. The order of Tremblay-Lamer J., dated February 13, 2001, provides assent to this consolidation and to the condition that the information and documents set out in the requirements to provide information be released to the respondent within 30 days of the final disposition of this judicial review.

[3] Some of the materials in the files related to this hearing are in French; notably the affidavit of André Faribault (Faribault) of the Special Investigations Division (SI) of the respondent, and the transcript of his cross-examination on that affidavit. However, the memoranda of fact and Law prepared by the applicants and the respondent, respectively, are written in English. Accordingly, these reasons have been prepared in English.

FACTS

[4] In October 1999, the SI sent an informal requirement to Algar, requesting various documents and information. The requested materials included charitable donation receipts for the taxation years 1994 to 1998 inclusive. The request was sent by SI agent George Holz, who had been working on the file at the time.

Ce qui suit est la version française des motifs de l'ordonnance et ordonnance rendus par

[1] LE JUGE BEAUDRY: Par cette demande de contrôle judiciaire, les demandeurs et demanderesse contestent l'obligation de produire des renseignements qui leur est faite par l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), un organisme opérant sous la surveillance et l'autorité du ministre du Revenu national (le défendeur). Les demandeurs et demanderesse sont Sam Kligman (Kligman), Allan Sandler (Sandler), Snapshot Theatrical Productions (Snapshot), Modern Wood Fabricators (MWF) Inc. (MWF) et Les Plastiques Algar Ltée (Algar). Collectivement, les cinq demandeurs et demanderesse seront appelés les «demandeurs».

[2] Les demandes des cinq demandeurs ont à l'origine été déposées séparément et un numéro a été assigné à chacune d'elles. Les demandeurs et le défendeur reconnaissent que les cinq demandes devraient être regroupées en une seule demande. L'ordonnance du juge Tremblay-Lamer, datée du 13 février 2001, contient leur assentiment à ce regroupement et à la condition selon laquelle les renseignements et documents décrits dans la directive de production de renseignements devaient être communiqués au défendeur dans un délai de 30 jours après qu'il serait disposé de cette demande de contrôle judiciaire.

[3] Certaines des pièces des dossiers se rapportant à cette audience sont en français; citons en particulier l'affidavit d'André Faribault (Faribault), de la Section des enquêtes spéciales (la SES) du défendeur, et la transcription de son contre-interrogatoire sur cet affidavit. Cependant, les exposés des faits et du droit préparés par les demandeurs et le défendeur respectivement sont rédigés en anglais. Par conséquent, les présents motifs ont été rédigés en anglais.

LES FAITS

[4] En octobre 1999, la SES envoyait à Algar une directive informelle l'enjoignant de produire divers documents et renseignements. Les pièces demandées concernaient des reçus de dons de charité pour les années d'imposition 1994 à 1998 inclusivement. La demande avait été envoyée par l'agent George Holz de la SES, qui travaillait sur le dossier à l'époque.

[5] In November 1999, CCRA informed Kligman that the file had been suspended, then informed him in September 2000, that CCRA had confirmed that its investigation of the Rabbinical College of Montréal regarding charitable donations was completed and that no criminal prosecution would be recommended against that organization. CCRA then informed Algar in a letter dated October 18, 2000, that its file had been reassigned to Faribault.

[6] The letters which are the subject of the judicial review in the present case are the letters sent on January 12, 2001, to each of the five applicants (Applicants' Record, tab 3-tab 7).

[7] The letters were titled "Requirement to Provide Information and Documents" (the requirement or requirements). The letters to Algar, Snapshot and MWF included requirements made pursuant to paragraph 231.2(1)(b) [as am. by S.C. 2000, c. 30, s. 176] of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 (the Act, sometimes referred to as ITA, as that is how it is cited in the pleadings of the parties. The letters to Kligman and Sandler made reference to paragraphs 231.2(1)(a) and (b) of the ITA. CCRA stated that it required information from the applicants with respect to donations that they had made to four charitable organizations: Rabbinical College of Montréal, Yeshiva Oir Hochaim, L'Association Gimilis Chasodim Keren Chava B'Nei Levi, and Les Amis Canadiens des Institutions de la Terre Sainte.

[8] CCRA required information for various periods between 1992 to 1999, inclusive. The relevant period differed from applicant to applicant. The information required of Kligman and Sandler consisted of account numbers (and the identification of the banks and branches at which the accounts were held), from which cheques were drawn to pay the donations, and the cancelled cheques related to these donations.

[9] The material requested from Algar, MWF and Snapshot included cancelled cheques, bank statements and donation receipts related to the donations to the organizations mentioned in the letters. Also requested

[5] En novembre 1999, l'ADRC informait Kligman que le dossier avait été suspendu, puis l'avait informé en septembre 2000 que son enquête sur le collège rabbinique de Montréal à propos de dons de charité était terminée et qu'aucune poursuite pénale ne serait réintroduite contre cette organisation. L'ADRC informa alors Algar dans une lettre datée du 18 octobre 2000 que son dossier avait été réassigné à Faribault.

[6] Les lettres qui sont l'objet de la demande de contrôle judiciaire dans la présente affaire sont les lettres envoyées le 12 janvier 2001 à chacun des cinq demandeurs (dossier des demandeurs, onglet 3 à onglet 7).

[7] Les lettres étaient intitulées «Directive de production de renseignements et de documents» (la directive ou les directives). Les lettres envoyées à Algar, à Snapshot et à MWF renfermaient des directives données en application de l'alinéa 231.2(1)(b) [mod. par L.C. 2000, ch. 30, art. 176] de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 (la Loi, parfois appelée LIR, puisqu'elle est ainsi désignée dans les actes de procédure des parties). Les lettres adressées à Kligman et à Sandler faisaient état des alinéas 231.2(1)(a) et (b) de la LIR. L'ADRC indiquait qu'elle exigeait des demandeurs certains renseignements se rapportant à des dons qu'ils avaient faits à quatre organismes de charité: le Collège rabbinique de Montréal, Yeshiva Oir Hochaim, L'Association Gimilis Chasodim Keren Chava B'Nei Levi, et Les Amis Canadiens des Institutions de la Terre Sainte.

[8] L'ADRC demandait des renseignements portant sur diverses périodes allant de 1992 à 1999 inclusivement. La période applicable différait d'un demandeur à un autre. Les renseignements requis de Kligman et de Sandler consistaient en numéros de comptes (avec indication des banques et succursales où se trouvaient les comptes en question) sur lesquels des chèques avaient été tirés pour payer les dons, et en chèques oblitérés se rapportant à ces dons.

[9] Les pièces demandées à Algar, à MWF et à Snapshot consistaient en chèques oblitérés, en relevés bancaires et en reçus se rapportant aux dons faits aux organismes mentionnés dans les lettres. Étaient

were the cash disbursements journal, general ledger, adjusting entries and trial balance for the period specified in the letter. These are elements of the bookkeeping of the company.

[10] Each of the letters concluded by stating that:

Your attention is directed to subsections 238 (1) and (2) of the Income Tax Act for default in complying with this requirement.

[11] The applicants are challenging this requirement, claiming that it is an illegal seizure.

[12] Following the hearing of this matter but before this judgment was released, the Supreme Court of Canada issued decisions in two cases which also dealt with the disclosure requirements of the Act. These cases are *R v. Jarvis* (2002), 219 D.L.R. (4th) 233 (S.C.C.); and *R. v. Ling* (2002), 169 C.C.C. (3d) 46 (S.C.C.).

[13] On December 2, 2002, I granted the applicants' motion to file amended pleadings. In my order granting this motion, I also provided for the respondent to file amended pleadings of its own in response by December 6, 2002, which were filed.

RELEVANT STATUTORY PROVISIONS

Income Tax Act

[14] Sections 231.1, 231.2, subsections 238(1) and (2) and subsections 239(1) and (1.1) [as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 235] of the Act read as follows:

231.1. (1) An authorized person may, at all reasonable times, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act,

(a) inspect, audit or examine the books and records of a taxpayer and any document of the taxpayer or of any other person that relates or may relate to the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or to any amount payable by the taxpayer under this Act, and

(b) examine property in an inventory of a taxpayer and any property or process of, or matter relating to, the taxpayer or any other person, an examination of which may assist the authorized person in determining the accuracy of the

également demandés le journal des décaissements, le grand livre, les écritures d'ajustement et la balance de vérification pour la période indiquée dans la lettre. Il s'agit là d'éléments de la comptabilité de l'entreprise.

[10] Chacune des lettres se terminait par la phrase suivante:

[TRADUCTION] Nous appelons votre attention sur les paragraphes 238(1) et (2) de la Loi de l'impôt sur le revenu pour le cas où il y aurait non-conformité à la présente directive.

[11] Les demandeurs contestent cette directive, affirmant qu'il s'agit là d'une saisie illégale.

[12] Après l'audition de la présente affaire, mais avant la communication du jugement, la Cour suprême du Canada a rendu des arrêts dans deux affaires qui concernaient elles aussi les directives de divulgation données en vertu de la Loi. Il s'agit de l'arrêt *R c. Jarvis* (2002), 219 D.L.R. (4th) 233 (C.S.C.); et de l'arrêt *R. c. Ling* (2002), 169 C.C.C. (3d) 46 (C.S.C.).

[13] Le 2 décembre 2002, j'ai fait droit à la requête des demandeurs visant le dépôt d'actes de procédure modifiés. Dans mon ordonnance accordant cette requête, je disais aussi que le défendeur devait, en réponse, produire au plus tard le 6 décembre 2002 ses propres actes de procédure modifiés, lesquels ont été produits.

DISPOSITIONS LÉGISLATIVES APPLICABLES

Loi de l'impôt sur le revenu

[14] Les articles 231.1 et 231.2, les paragraphes 238(1) et (2) et les paragraphes 239(1) et (1.1) [mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 235] de la Loi sont ainsi rédigés:

231.1. (1) Une personne autorisée peut, à tout moment raisonnable, pour l'application et l'exécution de la présente loi, à la fois:

a) inspecter, vérifier ou examiner les livres et registres d'un contribuable ainsi que tous documents du contribuable ou d'une autre personne qui se rapportent ou peuvent se rapporter soit aux renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit à tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

b) examiner les biens à porter à l'inventaire d'un contribuable, ainsi que tout bien ou tout procédé du contribuable ou d'une autre personne ou toute matière concernant l'un ou l'autre dont l'examen peut aider la

inventory of the taxpayer or in ascertaining the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or any amount payable by the taxpayer under this Act,

and for those purposes the authorized person may

(c) subject to subsection (2), enter into any premises or place where any business is carried on, any property is kept, anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(d) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give the authorized person all reasonable assistance and to answer all proper questions relating to the administration or enforcement of this Act and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with the authorized person.

(2) Where any premises or place referred to in paragraph (1)(c) is a dwelling-house, an authorized person may not enter that dwelling-house without the consent of the occupant except under the authority of a warrant under subsection (3).

(3) Where, on *ex parte* application by the Minister, a judge is satisfied by information on oath that

(a) there are reasonable grounds to believe that a dwelling-house is a premises or place referred to in paragraph (c),

(b) entry into the dwelling-house is necessary for any purpose relating to the administration or enforcement of this Act, and

(c) entry into the dwelling-house has been, or there are reasonable grounds to believe that entry will be, refused,

the judge may issue a warrant authorizing an authorized person to enter the dwelling-house subject to such conditions as are specified in the warrant but, where the judge is not satisfied that entry into the dwelling-house is necessary for any purpose relating to the administration or enforcement of this Act, the judge may

(d) order the occupant of the dwelling-house to provide to an authorized person reasonable access to any document or property that is or should be kept in the dwelling-house, and

personne autorisée à établir l'exactitude de l'inventaire du contribuable ou à contrôler soit les renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

à ces fins, la personne autorisée peut:

c) sous réserve du paragraphe (2), pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise, est gardé un bien, est faite une chose en rapport avec une entreprise ou sont tenus ou devraient l'être des livres ou registres;

d) requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, du bien ou de l'entreprise ainsi que toute autre personne présente sur les lieux de lui fournir toute l'aide raisonnable et de répondre à toutes les questions pertinentes à l'application et l'exécution de la présente loi et, à cette fin, requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, de l'accompagner sur les lieux.

(2) Lorsque le lieu mentionné à l'alinéa (1)c) est une maison d'habitation, une personne autorisée ne peut y pénétrer sans la permission de l'occupant, à moins d'y être autorisée par un mandat décerné en vertu du paragraphe (3).

(3) Sur requête *ex parte* du ministre, le juge saisi peut décerner un mandat qui autorise une personne autorisée à pénétrer dans une maison d'habitation aux conditions précisées dans le mandat, s'il est convaincu, sur dénonciation sous serment, de ce qui suit:

a) il existe des motifs raisonnables de croire que la maison d'habitation est un lieu mentionné à l'alinéa (1)c);

b) il est nécessaire d'y pénétrer pour l'application ou l'exécution de la présente loi;

c) un refus d'y pénétrer a été opposé, ou il existe des motifs raisonnables de croire qu'un tel refus sera opposé.

Dans la mesure où un refus de pénétrer dans la maison d'habitation a été opposé ou pourrait l'être et où des documents ou biens sont gardés dans la maison d'habitation ou pourraient l'être, le juge qui n'est pas convaincu qu'il est nécessaire de pénétrer dans la maison d'habitation pour l'application ou l'exécution de la présente loi peut ordonner à l'occupant de la maison d'habitation de permettre à une personne autorisée d'avoir raisonnablement accès à tous documents ou biens qui sont gardés dans la maison d'habitation ou devraient y être gardés et rendre tout autre ordonnance indiquée en l'espèce pour l'application de la présente loi.

(e) make such other order as is appropriate in the circumstances to carry out the purposes of this Act, to the extent that access was or may be expected to be refused and that the document or property is or may be expected to be kept in the dwelling-house.

231.2. (1) Notwithstanding any other provision of this Act, the Minister may, subject to subsection (2), for any purpose related to the administration or enforcement of this Act, including the collection of any amount payable under this Act by any person, by notice served personally or by registered or certified mail, require that any person provide, within such reasonable time as is stipulated in the notice,

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

(b) any document.

...

238. (1) Every person who has failed to file or make a return as and when required by or under this Act or a regulation or who has failed to comply with subsection 116(3), 127(3.1) or 127(3.2), 147.1(7) or 153(1), any of sections 230 to 232 or a regulation made under subsection 147.1(18) or with an order made under subsection (2) is guilty of an offence and, in addition to any penalty otherwise provided, is liable on summary conviction to

(a) a fine of not less than \$1,000 and not more than \$25,000; or

(b) both the fine described in paragraph (a) and imprisonment for a term not exceeding 12 months.

(2) Where a person has been convicted by a court of an offence under subsection (1) for a failure to comply with a provision of this Act or a regulation, the court may make such order as it deems proper in order to enforce compliance with the provision.

...

239. (1) Every person who has

(a) made, or participated in, assented to or acquiesced in the making of, false or deceptive statements in a return, certificate, statement or answer filed or made as required by or under this Act or a regulation,

(b) to evade payment of a tax imposed by this Act, destroyed, altered, mutilated, secreted or otherwise disposed of the records or books of account of a taxpayer,

231.2. (1) Malgré les autres dispositions de la présente loi, le ministre peut, sous réserve du paragraphe (2) et, pour l'application et l'exécution de la présente loi, y compris la perception d'un montant payable par une personne en vertu de la présente loi, par avis signifié à personne ou envoyé par courrier recommandé ou certifié, exiger d'une personne, dans le délai raisonnable que précise l'avis:

a) qu'elle fournisse tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire, y compris une déclaration de revenu ou une déclaration supplémentaire;

b) qu'elle produise des documents.

[. . .]

238. (1) La personne qui ne produit ou ne présente pas ou ne remplit pas une déclaration de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à son règlement ou qui contrevient au paragraphe 116(3), 127(3.1) ou (3.2), 147.1(7) ou 153(1) ou à l'un des articles 230 à 232 ou à une disposition réglementaire prise en vertu du paragraphe 147.1(18) ou encore qui contrevient à une ordonnance rendue en application du paragraphe (2) commet une infraction et encourt, sur déclaration de culpabilité par procédure sommaire et outre toute pénalité prévue par ailleurs:

a) soit une amende de 1 000 \$ à 25 000 \$;

b) soit une telle amende et un emprisonnement maximal de 12 mois.

(2) Le tribunal qui déclare une personne coupable d'une infraction prévue au paragraphe (1) peut rendre toute ordonnance qu'il estime indiquée pour qu'il soit remédié au défaut visé par l'infraction.

[. . .]

239. (1) Toute personne qui, selon le cas:

a) a fait des déclarations fausses ou trompeuses, ou a participé, consenti ou acquiescé à leur énonciation dans une déclaration, un certificat, un état ou une réponse produits, présentés ou faits en vertu de la présente loi ou de son règlement;

b) a, pour éluder le paiement d'un impôt établi par la présente loi, détruit, altéré, mutilé, caché les registres ou livres de comptes d'un contribuable ou en a disposé autrement;

(c) made, or assented to or acquiesced in the making of, false or deceptive entries, or omitted, or assented to or acquiesced in the omission, to enter a material particular, in records or books of account of a taxpayer,

(d) wilfully, in any manner, evaded or attempted to evade compliance with this Act or payment of taxes imposed by this Act, or

(e) conspired with any person to commit an offence described in paragraphs (a) to (d), is guilty of an offence and, in addition to any penalty otherwise provided, is liable on summary conviction to

(f) a fine of not less than 50%, and not more than 200%, of the amount of the tax that was sought to be evaded, or

(g) both the fine described in paragraph (f) and imprisonment for a term not exceeding 2 years.

(1.1) Every person who obtains or claims a refund or credit under this Act to which the person or any other person is not entitled or obtains or claims a refund or credit under this Act in an amount that is greater than the amount to which the person or other person is entitled

(a) by making, or participating in, assenting to or acquiescing in the making of, a false or deceptive statement in a return, certificate, statement or answer filed or made under this Act or a regulation,

(b) by destroying, altering, mutilating, hiding or otherwise disposing of a record or book of account of the person or other person,

(c) by making, or assenting to or acquiescing in the making of, a false or deceptive entry in a record or book of account of the person or other person,

(d) by omitting, or assenting to or acquiescing in an omission to enter a material particular in a record or book of account of the person or other person,

(e) wilfully in any manner, or

(f) by conspiring with any person to commit any offence under this subsection,

is guilty of an offence and, in addition to any penalty otherwise provided, is liable on summary conviction to

(g) a fine of not less than 50% and not more than 200% of the amount by which the amount of the refund or credit

c) a fait des inscriptions fausses ou trompeuses, ou a consenti ou acquiescé à leur accomplissement, ou a omis, ou a consenti ou acquiescé à l'omission d'inscrire un détail important dans les registres ou livres de comptes d'un contribuable;

d) a, volontairement, de quelque manière, éludé ou tenté d'éluder l'observation de la présente loi ou le paiement d'un impôt établi en vertu de cette loi;

e) a conspiré avec une personne pour commettre une infraction visée aux alinéas a) à d), commet une infraction et, en plus de toute autre pénalité prévue par ailleurs, encourt, sur déclaration de culpabilité par procédure sommaire:

f) soit une amende de 50 % à 200 % de l'impôt que cette personne a tenté d'éluder;

g) soit à la fois l'amende prévue à l'alinéa f) et un emprisonnement d'au plus 2 ans.

(1.1) Commet une infraction toute personne qui, en vertu de la présente loi, obtient ou demande un remboursement ou crédit auquel elle ou une autre personne n'a pas droit, ou un remboursement ou un crédit d'un montant supérieur à celui auquel elle ou une autre personne a droit, du fait que, selon le cas:

a) elle a fait des déclarations fausses ou trompeuses, ou a participé, consenti ou acquiescé à leur énonciation, dans une déclaration, un certificat, un état ou une réponse produit, présenté ou fait en vertu de la présente loi ou de son règlement,

b) elle a détruit, altéré, mutilé ou caché ses registres ou livres de comptes, ou ceux de l'autre personne, ou en a disposé autrement,

c) elle a fait des inscriptions fausses ou trompeuses, ou a consenti ou acquiescé à leur accomplissement, dans ses registres ou livres de comptes ou ceux de l'autre personne,

d) elle a omis, ou a consenti ou acquiescé à l'omission, d'inscrire un détail important dans ses registres ou livres de comptes ou ceux de l'autre personne,

e) elle a agi volontairement de quelque manière que ce soit,

f) elle a conspiré avec une personne pour commettre une infraction visée au présent paragraphe.

En plus de toute autre pénalité prévue par ailleurs, cette personne encourt, sur déclaration de culpabilité par procédure sommaire:

g) soit une amende de 50 % à 200 % de l'excédent du montant du remboursement ou du crédit obtenu ou

obtained or claimed exceeds the amount, if any, of the refund or credit to which the person or other person, as the case may be, is entitled, or

(h) both the fine described in paragraph (g) and imprisonment for a term not exceeding 2 years.

[15] The *Canadian Charter of Rights and Freedoms*, being Part I of the *Constitution Act 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44], sections 7, 8, 24 (the Charter), read as follows:

7. Everyone has the right to life, liberty and security of the person and the right not to be deprived thereof except in accordance with the principles of fundamental justice.

8. Everyone has the right to be secure against unreasonable search or seizure.

...

24. (1) Anyone whose rights or freedoms, as guaranteed by this Charter, have been infringed or denied may apply to a court of competent jurisdiction to obtain such remedy as the court considers appropriate and just in the circumstances.

(2) Where, in proceedings under subsection (1), a court concludes that evidence was obtained in a manner that infringed or denied any rights or freedoms guaranteed by this Charter, the evidence shall be excluded if it is established that, having regard to all the circumstances, the admission of it in the proceedings would bring the administration of justice into disrepute.

ISSUES

[16] Does the requirement constitute a breach of sections 7 and 8 of the Charter?

[17] If the requirement does violate the Charter, should an order be issued pursuant to subsection 24(1) of the Charter quashing the requirement?

SUBMISSIONS

Sections 7 and 8 — Applicants

[18] The requirement was issued to each of the applicants in the context of a criminal investigation, not simply an administrative proceeding. The applicants referred on several occasions in their statement of facts (amended memorandum of fact and law of the

demandé sur le montant auquel elle ou l'autre personne, selon le cas, a droit;

h) soit à la fois l'amende prévue à l'alinéa g) et un emprisonnement d'au plus 2 ans.

[15] Les articles 7, 8 et 24 de la *Charte canadienne des droits et libertés*, qui constituent la partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44], (la Charte) sont formulés ainsi:

7. Chacun a droit à la vie, à la liberté et à la sécurité de sa personne; il ne peut être porté atteinte à ce droit qu'en conformité avec les principes de justice fondamentale.

8. Chacun a droit à la protection contre les fouilles, les perquisitions ou les saisies abusives.

[. . .]

24. (1) Toute personne, victime de violation ou de négation des droits ou libertés qui lui sont garantis par la présente charte, peut s'adresser à un tribunal compétent pour obtenir la réparation que le tribunal estime convenable et juste eu égard aux circonstances.

(2) Lorsque, dans une instance visée au paragraphe (1), le tribunal a conclu que des éléments de preuve ont été obtenus dans des conditions qui portent atteinte aux droits ou libertés garantis par la présente charte, ces éléments de preuve sont écartés s'il est établi, eu égard aux circonstances, que leur utilisation est susceptible de déconsidérer l'administration de la justice.

POINTS EN LITIGE

[16] La directive contrevient-elle aux articles 7 et 8 de la Charte?

[17] Si la directive contrevient à la Charte, une ordonnance annulant la directive devrait-elle être rendue en application du paragraphe 24(1) de la Charte?

ARGUMENTS

Articles 7 et 8 — Demandeurs

[18] La directive a été communiquée à chacun des demandeurs dans le contexte d'une enquête criminelle, et pas simplement d'une procédure administrative. Les demandeurs se sont référés à plusieurs reprises, dans leur exposé des faits (exposé modifié des faits et du droit des

applicants, filed on August 19, 2002) to the cross-examination of Faribault on his affidavit.

[19] The applicants indicate that Faribault's answers reveal SI to be a division which executes criminal investigation programs to investigate, penalize and recommend prosecution of taxpayers for deliberate evasion practices. In this case, Faribault's responsibility was to investigate the applicants for the purpose of gathering evidence of a criminal offence and to take steps for the prosecution of the applicants under section 239 of the Act.

[20] The respondent did not apply for a search warrant, since he did not have reasonable and probable grounds to believe that an offence had been committed. Instead, he issued the requirement to obtain a search of the documents of the applicants without a warrant. The lack of a judicial authorization prior to issuing the requirement, and the failure of the respondent to specify whether copies or originals of the documents mentioned in the requirement were wanted are also facts that are pertinent to the argument that the requirement violates section 8 of the Charter.

[21] The Supreme Court of Canada stated in *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627, that a requirement issued under the predecessor of section 231.2 was a seizure. The Court did not find that it was an unreasonable seizure of the kind that would violate section 8; however, that case is distinguishable from the present case. In *McKinlay*, *supra*, the requirement was issued in the context of a purely regulatory matter, whereas this requirement has been issued in the context of an investigation where criminal charges are envisioned.

[22] Létourneau J.A. stated in *Bisaillon v. Canada* (1999), 2000 DTC 6054 (Eng.) (F.C.A.), while dealing with an interlocutory matter, then in *Bisaillon v. Canada* (1999), 99 DTC 5695 (F.C.A.), that section 231.2 was not to be used to gather evidence for a criminal proceeding. Therefore, given the evidence in the present case, section 231.2 cannot be used to gather evidence against the applicants for the purpose toward which Faribault is working.

demandeurs, déposé le 19 août 2002), au contre-interrogatoire de Faribault sur son affidavit.

[19] Les demandeurs affirment que, d'après les réponses de Faribault, la SES est une unité qui applique des programmes d'enquêtes criminelles pour examiner, sanctionner et poursuivre les contribuables soupçonnés de pratiques frauduleuses. Dans le cas présent, la responsabilité de Faribault était d'enquêter sur les demandeurs afin de recueillir les preuves d'une infraction criminelle et de prendre des mesures pour la poursuite des demandeurs en application de l'article 239 de la Loi.

[20] Le défendeur n'a pas demandé un mandat de perquisition puisqu'il n'avait pas de motifs raisonnables et probables de croire qu'une infraction avait été commise. Il a plutôt émis la directive de procéder sans mandat à une recherche des documents des demandeurs. Les autres faits qui appuient l'argument selon lequel la directive contrevient à l'article 8 de la Charte sont les suivants: la directive n'a pas été précédée d'une autorisation judiciaire, et le défendeur n'a pas précisé, en ce qui concerne les documents mentionnés dans la directive, si c'étaient les copies ou les originaux qui étaient recherchés.

[21] La Cour suprême du Canada a jugé, dans l'arrêt *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627, qu'une directive émise en vertu de la disposition antérieure à l'article 231.2 était une saisie. Selon la Cour, il ne s'agissait pas d'une saisie abusive susceptible de contrevenir à l'article 8; cependant, cette affaire se distingue de la présente affaire. Dans l'affaire *McKinlay*, précitée, la directive avait été émise dans un contexte purement administratif, alors que dans le cas présent elle a été émise en marge d'une enquête qui pouvait déboucher sur des accusations criminelles.

[22] Dans l'arrêt *Bisaillon c. Canada* (1999), 99 DTC 5517 (fr.) (C.A.F.), où il s'agissait d'une question interlocutoire, puis dans l'arrêt *Bisaillon c. Canada* (1999), 99 DTC 5695 (C.A.F.), le juge Létourneau, J.C.A. a exprimé l'avis que l'article 231.2 ne pouvait servir à recueillir des éléments de preuve dans une instance criminelle. Par conséquent, étant donné la preuve produite dans la présente affaire, l'article 231.2 ne peut servir à recueillir des preuves contre les demandeurs pour les fins auxquelles travaille Faribault.

[23] The cross-examination of Faribault revealed that the primary purpose in issuing the requirements was to gather evidence in preparation for a prosecution of the applicants under section 239 of the Act. In *Knox Contracting Ltd. v. Canada*, [1990] 2 S.C.R. 338, Cory J. firmly concluded that violation of section 239 is a criminal offence.

[24] In *Hunter et al. v. Southam Inc.*, [1984] 2 S.C.R. 145, it was noted that seizures made without prior judicial authorization, such as a warrant, were deemed to be unreasonable. The requirements were issued without prior judicial authorization, and it is up to the respondent to rebut the presumption that they are unreasonable.

[25] The applicants submit that the requirements were unreasonable on several grounds. In *Thomson Newspapers Ltd. v. Canada (Director of Investigation and Research, Restrictive Trade Practices Commission)*, [1990] 1 S.C.R. 425, the privacy interest in particular documents and the reasonable expectation of privacy that one could have, were discussed by La Forest J. In the present case, a high expectation of privacy exists, particularly in light of the criminal nature of the investigation. In addition, the high expectation of privacy to which the applicants claim to be entitled is supported by a finding with respect to bank records in *R. v. Dial Drug Stores Ltd.* (2001), 52 O.R. (3d) 367 (C.J.).

[26] If prior judicial authorization is not obtained, the seizure is not valid, and cannot be made valid by asking a court to validate the search after it has taken place. So said the Supreme Court of Canada in *Southam, supra*; and *R. v. Dymont*, [1988] 2 S.C.R. 417 and the Federal Court of Appeal in *Minister of National Revenue v. Kruger Inc.*, [1984] 2 F.C. 535.

[27] The respondent used section 231.2 to circumvent the requirement of prior judicial authorization that section 8 imposes. The respondent knew that he could not obtain such authorization because he did not have reasonable and probable grounds to obtain that authorization. He is therefore using section 231.2 of the Act to do indirectly what he cannot do directly to get

[23] Le contre-interrogatoire de Faribault a révélé que l'objet premier des directives était de recueillir des preuves en prévision de poursuites qui devaient être engagées contre les demandeurs en vertu de l'article 239 de la Loi. Dans l'arrêt *Knox Contracting Ltd. c. Canada*, [1990] 2 R.C.S. 338, le juge Cory a estimé sans équivoque qu'une violation de l'article 239 est une infraction criminelle.

[24] L'arrêt *Hunter et autres c. Southam Inc.*, [1984] 2 R.C.S. 145, avait énoncé le principe selon lequel les saisies effectuées sans autorisation judiciaire préalable, par exemple un mandat, étaient réputées abusives. Les directives ont été émises sans autorisation judiciaire préalable, et il appartient au défendeur de réfuter la présomption selon laquelle elles sont abusives.

[25] Les demandeurs affirment que les directives étaient abusives pour plusieurs raisons. Dans l'arrêt *Thomson Newspapers Ltd. c. Canada (Directeur des enquêtes et recherches, Commission sur les pratiques restrictives du commerce)*, [1990] 1 R.C.S. 425, le droit à la vie privée au regard de certains documents et l'espérance raisonnable de vie privée que l'on peut avoir ont été examinés par le juge La Forest. En l'espèce, une espérance élevée de vie privée existe, surtout si l'on considère la nature pénale de l'enquête. L'espérance élevée de vie privée que prétendent avoir les demandeurs est d'ailleurs confirmée par un précédent se rapportant aux registres bancaires, l'affaire *R. v. Dial Drug Stores Ltd.* (2001), 52 O.R. (3d) 367 (C.J.).

[26] Si l'autorisation préalable du tribunal n'est pas obtenue, la saisie n'est pas valide et on ne saurait la rendre valide en demandant au tribunal de valider la perquisition après coup. C'est ce qu'a dit la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Southam*, précité, et dans l'arrêt *R. c. Dymont*, [1988] 2 R.C.S. 417, et ce fut également l'avis de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Ministre du Revenu national c. Kruger Inc.*, [1984] 2 C.F. 535.

[27] Le défendeur a utilisé l'article 231.2 pour échapper à l'obligation d'obtenir l'autorisation judiciaire préalable qu'impose l'article 8. Le défendeur savait qu'il ne pouvait obtenir une telle autorisation parce qu'il n'avait pas de motifs raisonnables et probables d'obtenir cette autorisation. Il utilise donc l'article 231.2 de la Loi pour faire indirectement ce qu'il ne peut faire

evidence for a charge under section 239. In *R. v. Norway Insulation Inc.* (1995), 23 O.R. (3d) 432 (Gen. Div.), the Court noted that the provision permitting the issuance of requirements was meant to assist in audits to ensure compliance with the Act, not as a tool to gather evidence for a criminal prosecution.

[28] The respondent admitted, through the cross-examination of Faribault, that the requirements were vague and imprecise with respect to what was needed. This demonstrates the unreasonableness of the requirements and the need for prior judicial scrutiny. The circumstances in the present case do not justify the issuance of the requirement without prior judicial authorization. The situation is not urgent. Therefore, the respondent cannot rebut the presumption of unreasonableness.

[29] The applicants understand that the respondent sees *Del Zotto v. Canada*, [1999] 1 S.C.R. 3, affirming [1997] 3 F.C. 40 (F.C.A.) (hereinafter *Del Zotto* (S.C.C.)) as approving the use of regulatory investigation provisions of the Act even when investigating criminal or quasi-criminal offences.

[30] However, the ruling in *R. v. Saphys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515 (Ont. Gen. Div.) suggests that *Del Zotto* (S.C.C.) does not suggest that a regulatory audit can be conducted to further a criminal investigation without engaging Charter rights. The applicants distinguish *Del Zotto* (S.C.C.) from the present case. They note that in *Del Zotto* (S.C.C.), a *subpoena duces tecum* had been issued to someone other than the taxpayer whose affairs were in question. In the present case, the applicants received requirement letters addressed directly to them. The applicants cited further jurisprudence supporting this point of view.

[31] The applicants cite passages from *Dyment, supra* and *Thomson, supra*, in support of their argument that the presumption of unreasonableness is not rebutted by the absence of physical intrusion at a home or place of business. In addition, *R. v. Gorenko*, [1997] A.Q. No.

directement, afin d'obtenir des preuves en vue d'une accusation fondée sur l'article 239. Dans le jugement *R. v. Norway Insulation Inc.* (1995), 23 O.R. (3d) 432 (Div. gén.), le tribunal a fait observer que la disposition autorisant l'émission de directives était un moyen de faciliter les vérifications pour garantir l'observation de la Loi, non un instrument servant à recueillir des preuves en vue de poursuites pénales.

[28] Le défendeur a admis, durant le contre-interrogatoire de Faribault, que les directives étaient vagues et imprécises à propos de ce qui était recherché. D'où le caractère abusif des directives et la nécessité d'un examen judiciaire préalable. Les circonstances de la présente affaire ne justifient pas l'émission des directives sans une autorisation judiciaire préalable. La situation n'est pas urgente. Par conséquent, le défendeur ne peut réfuter la présomption de saisie abusive.

[29] Les demandeurs croient comprendre que, selon le défendeur, l'arrêt *Del Zotto c. Canada*, [1999] 1 R.C.S. 3 (ci-après l'arrêt *Del Zotto* (C.S.C.)), qui confirmait l'arrêt de la Cour fédérale publié à [1997] 3 C.F. 40 (C.A.) approuve l'application des dispositions administratives de la Loi en matière d'enquêtes même lorsque l'enquête porte sur des infractions criminelles ou quasi criminelles.

[30] Cependant, d'après la décision rendue dans l'affaire *R. v. Saphys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515 (Div. gén. Ont.), l'arrêt *Del Zotto* (C.S.C.) ne dit pas qu'une vérification administrative peut, sans mettre en cause les droits garantis par la Charte, être effectuée pour faire progresser une enquête criminelle. Selon les demandeurs, la présente affaire se distingue de l'arrêt *Del Zotto* (C.S.C.). Ils font observer que, dans cet arrêt, une assignation à produire avait été délivrée à une personne autre que le contribuable dont les affaires étaient mises en question. Ici, les demandeurs ont reçu des lettres de directives qui leur étaient adressées directement. Ils ont fait état d'autres précédents appuyant cette position.

[31] Les demandeurs citent des extraits des arrêts *Dyment* et *Thomson*, précités, au soutien de leur argument selon lequel la présomption de saisie abusive n'est pas réfutée par l'absence d'une intrusion physique dans une habitation ou un établissement. Le jugement *R.*

3206 (Sup. Ct.) (QL) (appeal to Q.C.A. dismissed) does not support the respondent's position because in that case section 231.1 of the Act was used in connection with a regulatory audit conducted in good faith. Additionally, in *Gorenko, supra*, information was gathered from a third party, not the taxpayer himself.

[32] In the amended memorandum of fact and law which were filed December 2, 2002 upon my order, the applicants noted that the Supreme Court in *Jarvis, supra*, held that where the predominant purpose of an inquiry is to conduct an investigation aimed at criminal conduct, the full panoply of Charter rights are engaged and the use of the requirements under section 231.2 violate the Charter rights of taxpayers.

[33] The Court also confirmed this in *Ling, supra*, heard and decided by the Supreme Court at the same time. CCRA agents must warn taxpayers that they are under investigation for prosecution under section 239. Otherwise, evidence gathered after the criminal investigation is found to have begun and which is found to have been obtained without such warning may be excluded.

[34] The evidence confirms that the respondent was carrying out a determination of penal liability. A sample of the testimony of Faribault on his examination for discovery bears this out. Accordingly, Charter protections are engaged and the requirement powers of section 231.1 were not available to the respondent.

[35] The applicants maintain the arguments stated in their pre-hearing pleadings that the requirements constitute a seizure as defined in section 8 of the Charter, and that this seizure is unreasonable in the circumstances. They continue to cite *McKinlay, supra*, but add that *Jarvis, supra*, confirms that not all forms of search and seizure under the ITA will be valid. The need for safeguards of the individual rights of taxpayers continues to be proportional to the level of intrusion into the privacy interest of the individual.

c. Gorenko, [1997] A.Q. n° 3206 (C. sup.) (QL) (appel à la C.A.Q. rejeté), n'appuie pas non plus la position du défendeur parce que, dans cette affaire, l'article 231.1 de la Loi était utilisé dans le cadre d'une vérification administrative conduite de bonne foi. Par ailleurs, dans l'affaire *Gorenko*, l'information avait été recueillie auprès d'un tiers, non auprès du contribuable lui-même.

[32] Dans l'exposé modifié des faits et du droit qui a été produit le 2 décembre 2002 conformément à mon ordonnance, les demandeurs faisaient observer que la Cour suprême a jugé, dans l'arrêt *Jarvis*, précité, que, lorsque l'objet prédominant d'une enquête est d'élucider des agissements criminels, la panoplie complète des droits garantis par la Charte est engagée, et le recours aux directives selon ce que prévoit l'article 231.2 contrevient aux droits fondamentaux des contribuables.

[33] La Cour suprême a aussi confirmé ce point dans l'affaire *Ling*, précitée, qu'elle avait instruite et jugée en même temps. Les représentants de l'ADRC doivent avertir les contribuables qu'ils sont l'objet d'enquêtes pouvant conduire à des poursuites fondées sur l'article 239. Autrement, la preuve qui est recueillie après que l'enquête criminelle est réputée avoir débuté et dont on juge qu'elle a été obtenue sans cet avertissement peut être exclue.

[34] La preuve confirme que le défendeur avait entrepris de déterminer s'il y avait responsabilité pénale. Un échantillon du témoignage de Faribault produit lors de son interrogatoire préalable l'atteste. Par conséquent, les protections prévues par la Charte entrent en jeu, et le défendeur ne pouvait émettre de directives en vertu de l'article 231.1.

[35] Les demandeurs maintiennent les arguments exposés dans leurs actes de procédure préalables à l'audience, arguments selon lesquels les directives constituent une saisie au sens de l'article 8 de la Charte et ils disent que cette saisie est abusive, eu égard aux circonstances. Ils continuent d'invoquer l'arrêt *McKinlay*, précité, mais ajoutent que l'arrêt *Jarvis*, précité, confirme que les fouilles, perquisitions ou saisies prévues par la LIR ne seront pas toutes valides. La nécessité de sauvegarder les droits des contribuables demeure proportionnelle au niveau de l'intrusion dans le droit de l'individu à la vie privée.

Sections 7 and 8 — Respondent

[36] The respondent did have reasonable and probable grounds at the time at which the requirements were issued to obtain a warrant. He knew that two registered charities had been investigated for falsely issuing tax receipts; one of these charities pleaded guilty; the other, Collège Rabbiniqne de Montréal (Montreal Rabbinical College), was cleared of the charges. He also knew that the applicants did not claim donations in respect of the charity against whom a conviction under section 239 was registered, namely “Construit toujours avec Bonté”, but did claim such deductions in respect of donations to the Montreal Rabbinical College. It is in this framework of facts that Faribault knew or did not know that the reasonable and probable grounds existed.

[37] The Supreme Court of Canada held in *R. v. Collins*, [1987] 1 S.C.R. 265, that the applicants have the burden of convincing the Court, on a balance of probabilities, that their Charter rights were breached.

[38] The Minister’s two arguments under section 8 are the reasonableness of the seizures by letters of requirement in the course of a tax evasion investigation and whether the requirements are inherently vague or imprecise.

[39] The respondent discusses *McKinlay, supra*, and *Thomson, supra*, which were released concurrently by the Supreme Court of Canada. In *McKinlay*, Wilson J. noted that although the power to compel production of documents by a requirement letter was a seizure within the meaning of section 8, it did not constitute an unreasonable seizure. The nature of our tax system, which functions based on self-assessment, requires that taxation authorities need wide powers of supervision, which allow them to review the returns and records of a taxpayer whether or not there are reasonable grounds to believe that the Act has been violated.

[40] In *Thomson*, Wilson J. expressed her dissenting view that the subpoena in that case violated the Charter because it required documents in the context of a violation of competition law, which she considered a

Articles 7 et 8 — Défendeur

[36] Le défendeur avait bel et bien des motifs raisonnables et probables d'obtenir un mandat lorsque les directives ont été émises. Il savait que deux organismes de bienfaisance enregistrés avaient été l'objet d'enquêtes pour délivrance de faux reçus fiscaux; l'un de ces organismes avait plaidé coupable; l'autre, le Collège rabbinique de Montréal, avait été blanchi. Il savait aussi que les demandeurs ne cherchaient pas à déduire des dons faits à l'organisme de bienfaisance contre lequel une condamnation fondée sur l'article 239 avait été enregistrée, à savoir «Construit toujours avec Bonté», mais qu'ils réclamaient de telles déductions pour des dons faits au Collège rabbinique de Montréal. C'est dans ce contexte que Faribault savait ou ne savait pas qu'il existait des motifs raisonnables et probables.

[37] Dans l'arrêt *R. c. Collins*, [1987] 1 R.C.S. 265, la Cour suprême du Canada avait jugé que les demandeurs ont la charge de convaincre la Cour, selon la probabilité la plus forte, que leurs droits fondamentaux ont été niés.

[38] Les deux arguments du ministre fondés sur l'article 8 sont: le caractère raisonnable des saisies auxquelles il est procédé par l'émission de directives dans le cadre d'une enquête pour fraude fiscale, et la question de savoir si les directives sont foncièrement vagues ou imprécises.

[39] Le défendeur examine les arrêts *McKinlay* et *Thomson*, précités, qui ont été rendus le même jour par la Cour suprême du Canada. Dans l'arrêt *McKinlay*, le juge Wilson faisait observer que, bien que le pouvoir de forcer la production de documents au moyen de directives constitue une saisie au sens de l'article 8, il ne s'agit pas d'une saisie abusive. La nature de notre système fiscal, qui fonctionne selon le principe de l'auto-imposition, requiert que l'administration fiscale dispose de larges pouvoirs de surveillance, qui lui permettront d'examiner les déclarations et registres d'un contribuable, qu'elle ait ou non des motifs raisonnables de croire que la Loi a été transgressée.

[40] Dans l'arrêt *Thomson*, le juge Wilson a exprimé un avis dissident, affirmant que, dans cette affaire, le subpoena contrevenait à la Charte parce qu'il exigeait des documents dans le contexte d'une violation des lois sur

criminal investigation. However, she was of the view the reasonableness of the requirement to produce documents in *McKinlay* was supported by the vulnerability of the self-assessment scheme to abuse and the need to permit the investigation of such conduct.

[41] In addition, La Forest, L'Heureux-Dubé and Sopinka JJ. wrote brief concurring reasons in *McKinlay* and, unlike Wilson J., held the view that section 8 was not violated in *Thomson*.

[42] In a tax case such as the present case, the reasoning presented in the above cases should apply because the investigative powers laid out in the ITA serve a dual purpose; namely, they allow for the investigation of a tax evasion offence as well as a tax assessment on a civil basis. On the other hand, the competition law statute in *Thomson* was purely penal in nature, and the evidence gathered in *Thomson* was sought for the sole purpose of determining whether an offence under the *Combines Investigation Act*, R.S.C., 1985, c. C-34 (now the *Competition Act*, R.S.C., 1985, c. C-34 [as am. by R.S.C., 1985 (2nd supp.), c. 19, s. 19]), had been committed.

[43] In the period that followed, two contradictory lines of cases have developed. Some courts have taken the view that once a taxpayer is suspected of tax evasion offences, CCRA is considered to have begun a criminal investigation and can no longer use section 231.1 to examine books and records, order document production under section 231.2, or hold an inquiry pursuant to section 231.4 [as am. by S.C. 1999, c. 17, s. 168]. Section 8 applies in full and prior authorization is needed, without variation from the prior authorization criteria from *Southam*.

[44] The other line of cases holds that search warrants must be obtained when reasonable and probable grounds to believe that a tax evasion offence has been committed are present. This also precludes use of the sections cited in the previous paragraph.

la concurrence, ce qui, d'après elle, constituait une enquête criminelle. Cependant, à son avis, le caractère raisonnable de la directive ordonnant la production de documents dans l'arrêt *McKinlay* était attesté par le fait que le régime d'autoimposition était exposé aux abus et par la nécessité d'autoriser la conduite d'enquêtes au regard de tels agissements.

[41] Les juges La Forest, L'Heureux-Dubé et Sopinka ont quant à eux rédigé, dans l'arrêt *McKinlay*, de brefs motifs concordants et, contrairement au juge Wilson, ils ont estimé qu'il n'y avait pas eu violation de l'article 8 dans l'affaire *Thomson*.

[42] Dans un litige fiscal comme celui-ci, le raisonnement exposé dans les affaires susmentionnées devrait s'appliquer parce que les pouvoirs d'enquête conférés par la LIR servent un double objet: ils autorisent la conduite d'une enquête en matière de fraude fiscale, de même que la conduite d'une enquête civile portant sur un avis d'imposition. D'autre part, dans l'arrêt *Thomson*, la législation sur la concurrence était de nature purement pénale, et la preuve recueillie dans cette affaire visait uniquement à déterminer si une infraction à la *Loi des enquêtes sur les coalitions*, L.R.C. (1985), ch. C-34 (aujourd'hui la *Loi sur la concurrence*, L.R.C. (1985), ch. C-34 [mod. par L.R.C. (1985) (2^e suppl.), ch. 19, art. 19]) avait été commise.

[43] Durant la période qui a suivi, deux courants jurisprudentiels opposés se sont développés. Certains tribunaux ont exprimé l'avis que, lorsqu'un contribuable est suspecté de fraude fiscale, l'ADRC est réputée avoir entrepris une enquête criminelle et ne peut plus examiner des livres et registres en se fondant sur l'article 231.1, ordonner la production de documents en se fondant sur l'article 231.2 ou mener une enquête en application de l'article 231.4 [mod. par L.C. 1999, ch. 17, art. 168]. L'article 8 s'applique intégralement et une autorisation préalable est requise, sans que soient modifiés les critères d'autorisation préalable énoncés dans l'arrêt *Southam*.

[44] Selon l'autre courant jurisprudentiel, un mandat de perquisition doit être obtenu lorsqu'il existe des motifs raisonnables et probables de croire qu'il y a eu fraude fiscale. Dès lors, les dispositions mentionnées dans le paragraphe précédent sont également sans application.

[45] The respondent submits that both of these lines of cases were wrongly decided as the courts that decided them did not consider section 8 rights in the proper context. Many of the cases did not identify the person's expectations of privacy under the regulatory scheme in question, or failed to give sufficient weight to the low degree of intrusiveness of the mechanism provided by statute for the gathering of evidence. The decision of Strayer J.A. in *Del Zotto v. Canada*, [1997] 3 F.C. 40 (C.A.) (hereinafter called *Del Zotto* (F.C.A.)) is highlighted for correctly considering such factors. The respondent goes on to note the factors that should be considered in the case at bar.

[46] The first of these factors is the nature and purpose of the Act. It is a regulatory statute that governs the collection of the most important source of the operating revenue of the federal government. The self-assessment nature of the tax system requires honest and full disclosure, and broad powers to verify compliance with the regulatory scheme in order to protect the integrity of the system against those who would unfairly take advantage of it. To that end, a taxpayer who reports a given amount of income or who claims a deduction must expect that he can be asked to support such claims with documentary proof. The Act spells out a requirement to keep records. Accordingly, the privacy expectations of the taxpayer with respect to these books and records are low. Such an expectation does not increase by reason of the investigation of a tax evasion offence under section 239.

[47] As stated by Strayer J.A. in *Del Zotto* (F.C.A.), this type of offence is not criminal in nature for the purposes of section 8 of the Charter. It is to ensure compliance with the self-reporting mechanisms provided in the Act. This is supported by academic studies which support the position that penalties for tax evasion are a factor in promoting compliance with fiscal laws.

[48] The degree of intrusiveness of the requirement is the next factor that the respondent addresses. Although the letter requiring production of a document, is a

[45] Selon le défendeur, ces courants jurisprudentiels sont tous deux erronés car les tribunaux à l'origine des précédents en question n'ont pas considéré sous le bon angle les droits garantis par l'article 8. Nombre de ces affaires n'ont pas défini les attentes de l'intéressé en matière de vie privée, selon le régime administratif considéré, ou bien n'ont pas accordé un poids suffisant au caractère peu invasif du mécanisme prévu par les textes pour la quête des éléments de preuve. La décision rendue par le juge Strayer dans l'affaire *Del Zotto c. Canada*, [1997] 3 C.F. 40 (C.A.) (ci-après l'arrêt *Del Zotto* (C.A.F.)) est mise en relief pour le juste examen qu'elle fait de tels facteurs. Le défendeur expose ensuite les facteurs qui devraient être pris en compte dans la présente affaire.

[46] Le premier de ces facteurs est la nature et l'objet de la Loi. Il s'agit d'un texte de nature administrative qui régit la collecte de la plus importante source des revenus de fonctionnement du gouvernement fédéral. Un régime fiscal fondé sur l'autoimposition requiert une divulgation franche et complète, ainsi que l'attribution de larges pouvoirs permettant de vérifier la conformité au régime afin de protéger l'intégrité du système contre ceux qui seraient tentés d'en tirer injustement avantage. C'est pourquoi, un contribuable qui déclare un certain revenu ou qui revendique une déduction doit s'attendre à justifier cette déduction en produisant les documents requis. La Loi prévoit l'obligation pour les contribuables de conserver leurs registres comptables. Par conséquent, les espérances de vie privée que peut entretenir le contribuable à l'égard de ces livres et registres sont faibles. Une enquête conduite en vertu de l'article 239 sur une fraude fiscale n'augmente pas les attentes du contribuable en la matière.

[47] Comme l'a indiqué le juge Strayer dans l'arrêt *Del Zotto* (C.A.F.), les infractions de ce genre ne sont pas de nature pénale au regard de l'article 8 de la Charte. Il s'agit de garantir la conformité aux mécanismes d'autodéclaration prévus dans la Loi. Cette position est confirmée par des études spécialisées pour qui les peines imposées pour fraude fiscale sont un moyen d'encourager la conformité aux lois fiscales.

[48] Le deuxième facteur avancé par le défendeur est la mesure dans laquelle les directives peuvent être jugées invasives. La lettre exigeant la production d'un document

seizure under section 8 of the Charter, it is not unreasonable. It is, according to Wilson J. in *McKinlay*, *supra*, the least intrusive means of monitoring compliance. It does not involve physical presence in the home or business premises of a taxpayer. The respondent points to body searches and inspections of premises as examples of procedures that are more intrusive and require greater scrutiny in light of the provisions of section 8.

[49] The lack of intrusiveness must be considered in a section 8 analysis in order for the analysis to be considered a proper one. The investigation of a tax offence under section 8 or the existence or absence of reasonable and probable grounds are therefore immaterial considerations and therefore do not foreclose the use of less intrusive investigative powers when available.

[50] The respondent cites judicial supervision as another factor to be considered in the section 8 analysis, noting that, like the subpoenas in *Del Zotto* (F.C.A.), a requirement letter can be challenged by way of an application for judicial review before the Federal Court (Trial Division).

[51] With respect to vagueness, the respondent submits that the letters themselves were not inherently imprecise or vague. Their meaning is clear when read in conjunction with section 231.5 [as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 229; 1999, c. 17, s. 168; 2001, c. 17, s. 182] of the Act, which allows CCRA to make copies of documents submitted. Since the letters did not specify anything other than originals, it ought to have been understood that originals, not copies, were requested. The letters were therefore not vague and did not therefore violate section 8 on this basis.

[52] The Minister's amended pleadings emphasized that Faribault was assigned to investigate the returns of the applicants following the completion of an investigation by a colleague into the legitimacy of donations made to at least two registered charities to whom deductible donations were allegedly made by the

est une saisie au sens de l'article 8 de la Charte, mais ce n'est pas une saisie abusive. Il s'agit, selon le juge Wilson, dans l'arrêt *McKinlay*, précité, du moyen le moins invasif d'assurer la conformité. Une directive ne requiert pas une présence physique dans l'habitation ou dans l'établissement d'un contribuable. Le défendeur désigne les fouilles corporelles et les inspections de locaux comme exemples de moyens qui sont plus invasifs et requièrent davantage de circonspection à la lumière des dispositions de l'article 8.

[49] Une analyse selon l'article 8 doit prendre en compte la mesure dans laquelle le moyen employé n'est pas invasif, si l'on veut que l'analyse en soit véritablement une. L'enquête sur une infraction fiscale dans le cadre de l'article 8, et l'existence ou l'absence de motifs raisonnables et probables, sont par conséquent des considérations négligeables qui ne font pas obstacle à l'exercice de pouvoirs d'enquête moins invasifs lorsqu'ils existent.

[50] Le défendeur cite comme autre facteur à considérer dans une analyse selon l'article 8 le pouvoir de surveillance des tribunaux, en faisant observer que, comme les subpoenas dans l'arrêt *Del Zotto* (C.A.F.), une lettre de directive peut être contestée par demande de contrôle judiciaire devant la Cour fédérale (Section de première instance).

[51] S'agissant du manque de précision, le défendeur affirme que les lettres elles-mêmes n'étaient pas foncièrement imprécises ou vagues. Leur sens est clair si elles sont lues au regard de l'article 231.5 [mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 229; 1999, ch. 17, art. 168; 2001, ch. 17, art. 182] de la Loi, qui permet à l'ADRC de tirer des copies des documents produits. Puisque les lettres ne parlaient que d'originaux, on aurait dû comprendre que c'était des originaux qui étaient demandés, non des copies. Par conséquent, les lettres n'étaient pas vagues et elles ne contrevenaient pas sur ce point à l'article 8.

[52] Dans ses actes de procédure modifiés, le ministre a souligné que Faribault avait été prié d'examiner les déclarations de revenus des demandeurs à la suite de l'enquête d'un collègue sur la légitimité de dons faits à au moins deux organismes de bienfaisance enregistrés auxquels les demandeurs avaient fait, semble-t-il, des

applicants. SI not only investigates tax evasion offences, but also, like the Audit Division, assesses tax, interest and penalties that taxpayers owe under the ITA.

[53] In preparing their amended memorandum of fact and law pursuant to the December 2, 2002 order, the applicants replaced their submissions on the question whether the requirements violated section 8 because they were issued in the course of a tax evasion investigation with submissions on sections 7 and 8 and the predominant purpose of the enquiry.

[54] The submissions made by the Minister on the “predominant purpose” test highlighted in *Jarvis, supra*, and *Ling, supra*, began by noting that section 7 does not apply to corporations. Corporations cannot enjoy life, liberty or security of the person. The Supreme Court so held in *British Columbia Securities Commission v. Branch*, [1995] 2 S.C.R. 3. The corporate applicants; that is, those other than Sandler and Kligman, can rely only on section 8.

[55] In *Jarvis* and *Ling*, the Supreme Court held that the CCRA can use its requirement powers under section 231.2 of the ITA up to the point at which the predominant purpose of an inquiry becomes the determination of the penal liability of a taxpayer. The finding of “predominant purpose” is a question of mixed fact and law which must be determined using a contextual approach. Such an approach considers all factors that bear upon the nature of the inquiry.

[56] It is the decision of the CCRA as an institution, rather than that of an individual investigator, that determines whether a clear decision to pursue a criminal investigation has been made.

[57] In this case, Faribault personally decided to start an investigation further to his suspicions of tax evasion, but that does not show that CCRA made a clear institutional decision in this regard. The underlying facts

dons déductibles. La SES non seulement enquête sur les cas de fraude fiscale, mais également, comme la Section de la vérification, elle calcule les impôts, les intérêts et les pénalités que doivent payer les contribuables sous le régime de la LIR.

[53] Dans la préparation de leurs exposés modifiés des faits et du droit, en conformité avec l'ordonnance du 2 décembre 2002, les demandeurs avaient supprimé leurs arguments concernant le point de savoir si les directives contrevenaient à l'article 8 parce qu'elles avaient été délivrées au cours d'une enquête en matière d'évasion fiscale, et ils les avaient remplacés par des arguments fondés sur les articles 7 et 8 et sur l'objet prédominant de l'enquête.

[54] Dans ses arguments sur le critère de l'«objet prédominant», exposé dans les arrêts *Jarvis* et *Ling*, précités, le ministre a d'abord relevé que l'article 7 ne s'applique pas aux personnes morales. Celles-ci ne peuvent prétendre à la vie, à la liberté ou à la sécurité de la personne. C'est ce qu'a jugé la Cour suprême dans l'arrêt *British Columbia Securities Commission c. Branch*, [1995] 2 R.C.S. 3. Les demandeurs personnes morales, c'est-à-dire les demandeurs autres que Sandler et Kligman, ne peuvent invoquer que l'article 8.

[55] Dans les arrêts *Jarvis* et *Ling*, la Cour suprême a jugé que l'ADRC peut exercer son pouvoir d'émettre des directives en vertu de l'article 231.2 de la LIR jusqu'au moment auquel l'objet prédominant d'une enquête consiste à déterminer la responsabilité pénale d'un contribuable. L'existence d'un «objet prédominant» est une question mixte de droit et de fait qui doit être décidée selon une démarche contextuelle. Une telle démarche tient compte de tous les facteurs qui intéressent la nature de l'enquête.

[56] C'est la décision de l'ADRC en tant qu'institution, plutôt que celle d'un enquêteur en particulier, qui permet de dire si l'on a véritablement résolu d'ouvrir une enquête criminelle.

[57] En l'espèce, Faribault a personnellement décidé d'entreprendre une enquête parce qu'il soupçonnait une fraude fiscale, mais cela ne prouve pas que l'ADRC a pris elle-même cette décision en tant qu'institution. Il

show that a "reasonable investigator" could not reach a clear decision. The respondent uses the term "reasonable investigator" with reference to case law which dealt with the reasonable grounds of a police officer to believe that he can make an arrest. The respondent cited *R. v. Storrey*, [1990] 1 S.C.R. 241, as the case from which this line of analogy is generated.

[58] In this case, the matter was within the hands of SI, but it was not sent there from the Audit Branch with a recommendation that penal liability be examined. This case differs from *Jarvis* and *Ling* in this regard. The case is said to have been an "offspring" of a failed SI investigation into particular charities. That file was already at SI.

[59] Faribault had no information to constitute reasonable grounds to believe that the applicants had committed a tax evasion offence. He knew only that the applicants claimed deductions or credits for donations to charities that had not been prosecuted for tax evasion in relation to donations. In addition, neither CCRA nor Faribault abandoned the possibility of civil tax assessments with regard to the applicants. The examination of Faribault on discovery shows this. These factors show that the determination of penal liability was not the predominant purpose of the activities of SI with regard to these applicants.

[60] In *Jarvis*, the Court identified a non-exhaustive list of factors that could assist in determining whether the predominant purpose of an investigation was to look for criminal conduct. Among the factors applicable here were whether authorities had reasonable grounds to lay charges and whether their general conduct was consistent or inconsistent with the pursuit of a criminal investigation.

[61] The other factor applicable here is whether the evidence sought is relevant to taxpayer liability generally or only to the penal liability of the taxpayer. The other factors were related to compliance audits performed by auditors and were said by the respondent not to be applicable to this case.

ressort des faits qu'un «enquêteur raisonnable» ne pouvait arriver à une décision certaine. Le défendeur utilise l'expression «enquêteur raisonnable» en se référant à une jurisprudence où il était question des motifs raisonnables qu'avait un officier de police de croire qu'il pouvait procéder à une arrestation. Le défendeur a cité comme précédent à l'origine de cette analogie l'arrêt *R. c. Storrey*, [1990] 1 R.C.S. 241.

[58] Dans la présente affaire, le dossier était entre les mains de la SES, mais il ne lui avait pas été envoyé par la Direction générale de la vérification accompagné d'une recommandation d'examen de la responsabilité pénale. La présente espèce diffère sur ce point des arrêts *Jarvis* et *Ling*. Il se serait agi du «prolongement» d'une enquête avortée de la SES sur certains organismes de bienfaisance. Ce dossier se trouvait déjà entre les mains de la SES.

[59] Faribault n'avait aucune information pouvant constituer des motifs raisonnables de croire que les demandeurs avaient commis une fraude fiscale. Il savait seulement que les demandeurs avaient revendiqué des déductions ou crédits au titre de dons à des organismes de charité qui n'avaient pas été poursuivis pour fraude fiscale se rapportant à des dons. Ni l'ADRC ni Faribault n'avaient d'ailleurs abandonné la possibilité d'impositions de nature civile pour les demandeurs. L'interrogatoire préalable de Faribault l'atteste. Ces facteurs montrent que l'établissement d'une responsabilité pénale n'était pas l'objet prédominant des activités de la SES en ce qui concernait ces demandeurs.

[60] Dans l'arrêt *Jarvis*, la Cour suprême donne une liste non limitative de facteurs qui permettraient de dire si l'objet prédominant d'une enquête était la recherche d'agissements criminels. Les facteurs applicables ici, consistaient notamment à savoir si les autorités avaient des motifs raisonnables de déposer des accusations, et si leur conduite générale était compatible ou non avec la conduite d'une enquête criminelle.

[61] L'autre facteur applicable ici consiste à se demander si la preuve recherchée vise la responsabilité du contribuable en général ou uniquement sa responsabilité pénale. Les autres facteurs se rapportaient aux audits de conformité effectués par les vérificateurs et, selon le défendeur, ils n'étaient pas applicables à cette affaire.

[62] In light of these factors, the Minister reiterated that the investigation was conducted by Faribault because related files remained fortuitously in the hands of SI, and he was not acting with the predominant purpose of determining penal liability. The documents requested were sought to determine tax liability generally as opposed to a specific search for penal liability. The holdings in *Jarvis* and *Ling* are therefore not a barrier to the validity of the requirements.

[63] In the alternative, the respondent pleads that the predominant purpose test is not applicable upon judicial review as it applies only to exclude evidence under subsection 24(2) of the Charter in the context of a criminal trial. The respondent cites passages from *Jarvis* and *Ling* in support of this submission. He concludes that application of the predominant purpose test would be premature as the documents could be used only for assessment of tax liability in a civil context and may ultimately never be used in a criminal prosecution.

[64] The respondent maintains that the letters are not so vague as to violate section 8 and therefore should not be quashed due to vagueness. Submissions on this point were made in the pre-hearing pleadings of the respondent.

Section 24 — Applicants

[65] Since the respondent seized or attempted to seize documents in violation of section 8, the requirements ought to be quashed. The quashing is a remedy that is available to the Court pursuant to subsection 24(1) and is one that should be applied here. Furthermore, evidence obtained as a result of this breach should be excluded, as its admission would bring the administration of justice into disrepute.

[66] The applicants note that they are not challenging the constitutionality of the provision itself; they are questioning whether the requirements in particular are authorized by section 231.2 in light of the overall context and the information sought.

[62] Se fondant sur ces facteurs, le ministre a répété que l'enquête avait été conduite par Faribault parce que des dossiers apparentés étaient demeurés fortuitement entre les mains de la SES, ajoutant que Faribault n'agissait pas dans l'objectif prédominant d'établir une responsabilité pénale. Les documents demandés devaient permettre d'établir l'assujettissement à l'impôt d'une manière générale, ils ne répondaient pas à une volonté précise d'établir une responsabilité pénale. Les points de droit énoncés dans les arrêts *Jarvis* et *Ling* ne font donc pas obstacle à la validité des directives.

[63] Subsidiairement, le défendeur affirme que le critère de l'objet prédominant n'est pas applicable dans un contrôle judiciaire car il n'intervient que pour écarter des éléments de preuve en vertu du paragraphe 24(2) de la Charte, dans le contexte d'un procès criminel. Le défendeur cite des extraits des arrêts *Jarvis* et *Ling* au soutien de cet argument. Selon lui, l'application du critère de l'objet prédominant serait prématurée car les documents pouvaient n'être utilisés que pour le calcul de l'assujettissement à l'impôt dans un contexte civil, sans jamais devoir servir dans des poursuites pénales.

[64] Le défendeur affirme que les lettres ne sont pas vagues au point de contrevenir à l'article 8 et par conséquent qu'elles ne devraient pas être annulées pour imprécision. Des arguments sur ce point ont été exposés par le défendeur dans ses actes de procédure antérieurs à l'audience.

Article 24—Demandeurs

[65] Puisque le défendeur a saisi ou tenté de saisir des documents en contravention de l'article 8, les directives devraient être annulées. L'annulation est une réparation que le tribunal peut prononcer en application du paragraphe 24(1), et c'est une réparation qui devrait être prononcée ici. Par ailleurs, la preuve obtenue à la suite de cette violation devrait être écartée, car son utilisation est susceptible de déconsidérer l'administration de la justice.

[66] Les demandeurs font observer qu'ils ne contestent pas la constitutionnalité de la disposition elle-même; ils se demandent si les directives sont autorisées en tant que telles par l'article 231.2, vu le contexte global et l'information recherchée.

[67] The applicants point out that in *Collins, supra*, it was held that for a search to be reasonable it must be authorized by law, the law itself must be reasonable and the manner in which the search is carried out is reasonable. They submit that the requirements are not authorized by law and were issued in an unreasonable manner. In their view, "authorized by law" means what the Supreme Court said it means in *R. v. Caslake*, [1998] 1 S.C.R. 51: there must be a statute or common law rule authorizing the search, it must be carried out in accordance with the procedural and substantive requirements set out in that statute or rule, and the scope of the search is limited to the area and to those items for which the law has granted an authority to search. These requirements did not meet the procedural and substantive requirements of section 231.2 and exceeded the authority granted by that provision.

[68] In the amended pleadings filed December 2, 2002, the applicants reiterate that this is a case in which the requirements ought to be quashed. At the moment, there is no evidence to exclude, since the applicants have not yet complied with the requirements. That said, it is preferable to avoid Charter breaches from the outset, as opposed to making a determination on the admissibility of evidence after it has been obtained, possibly in violation of Charter rights. The applicants have qualified their arguments in this regard by submitting that both sections 7 and 8 have been violated in a manner that justifies the quashing of the requirements, a remedy that is open to this Court.

Section 24 — Respondent

[69] Subsection 24(2) does not apply to this case since no evidence has yet been obtained. There is therefore no evidence that subsection 24(2) can be invoked to exclude. Subsection 24(2) is also inapplicable to the extent that these are judicial review proceedings, and that subsection only applies to proceedings in which the administration of justice may be brought into disrepute by the admission of evidence in those proceedings. The respondent does admit that the requirements could be quashed under subsection 24(1) of the Charter if the Court finds that the requirements violates section 8 of the

[67] Les demandeurs font remarquer que, dans l'arrêt *Collins*, précité, la Cour suprême avait jugé que, pour qu'une perquisition ne soit pas abusive, elle doit être autorisée par la loi, la loi elle-même doit n'avoir rien d'abusif et la fouille ou perquisition ne doit pas être effectuée d'une manière abusive. Ils affirment que les directives ne sont pas autorisées par la loi et qu'elles ont été émises d'une manière abusive. À leur avis, les mots «autorisée par la loi» ont le sens que la Cour suprême leur a donné dans l'arrêt *R. c. Caslake*, [1998] 1 R.C.S. 51: il doit exister une règle écrite ou jurisprudentielle autorisant la fouille ou la perquisition, celle-ci doit être effectuée en conformité avec les exigences de fond et de forme énoncées dans cette règle, et l'étendue de la fouille ou perquisition se limite au secteur et aux objets pour lesquels la loi a conféré le pouvoir de perquisition. Ici, les directives ne répondaient pas aux exigences de fond et de forme de l'article 231.2 et dépassaient le pouvoir conféré par cette disposition.

[68] Dans les actes de procédure modifiés qu'ils ont déposés le 2 décembre 2002, les demandeurs répètent qu'il s'agit là d'un cas où les directives doivent être annulées. Pour l'heure, il n'y a pas d'éléments de preuve à écarter, puisque les demandeurs ne se sont pas encore conformés aux directives. Cela dit, il est préférable d'éviter dès le départ les contraventions à la Charte, plutôt que de statuer sur la recevabilité d'éléments de preuve après qu'ils ont été obtenus, et cela peut être au mépris de droits garantis par la Charte. Les demandeurs ont nuancé sur ce point leurs arguments en affirmant que les articles 7 et 8 ont tous deux été transgressés d'une manière qui justifie l'annulation des directives, une réparation qu'il est loisible à la Cour de prononcer.

Article 24—Défendeur

[69] Le paragraphe 24(2) ne s'applique pas à la présente affaire puisqu'aucun élément de preuve n'a encore été obtenu. Il n'y a donc aucun élément de preuve qui puisse être écarté en raison du paragraphe 24(2). Celui-ci est également inapplicable dans la mesure où nous avons ici affaire à une procédure de contrôle judiciaire, et ce paragraphe ne s'applique qu'aux procédures dans lesquelles l'utilisation d'éléments de preuve risque de déconsidérer l'administration de la justice. Le défendeur reconnaît que les directives pourraient être annulées en vertu du paragraphe 24(1) de

Charter.

[70] The respondent submit that subsection 24(2) has no application to this case, as letters have not been produced. Since subsection 24(2) applies to the exclusion of evidence, and there is no evidence to exclude at this time, subsection 24(2) is inapplicable. The respondent does admit that if the "predominant purpose" test is held to apply on judicial review or if the letters of requirement are found to be so vague as to be in violation of section 8 of the Charter, then the requirements could be quashed under subsection 24(1).

ANALYSIS

Sections 7 and 8

[71] The Supreme Court of Canada recently issued two decisions in which taxpayers challenged evidence gathered against them by the CCRA. These cases are *Jarvis, supra*, and *Ling, supra*. In both cases, Charter rights were thoroughly discussed and applied.

[72] In *Jarvis*, the taxpayer received letters from an auditor asking that books and records be made available. Subsequent information was provided by the taxpayer and his accountant. The auditor and a supervisor then met with a taxpayer to review the documents. Several months after that meeting, banking records were sent.

[73] The taxpayer was charged with tax evasion. Evidence obtained at the meeting between the taxpayer and the tandem of the auditor and her supervisor, as well as records obtained afterward, were excluded and the trial judge [(1998), 225 A.R. 225 (Q.B.)] granted a motion for a directed verdict of acquittal. On appeal, the reviewing Court [(2000), 271 A.R. 263 (C.A.)] agreed only that the records obtained after the personal meeting ought to be excluded under subsection 24(2), not the material obtained at the meeting. That Court ordered a new trial. The Supreme Court of Canada ultimately upheld this order.

la Charte si la Cour juge qu'elles contreviennent à l'article 8 de la Charte.

[70] Selon le défendeur, le paragraphe 24(2) n'a aucune application à la présente affaire, puisque des lettres n'ont pas été produites. Puisque le paragraphe 24(2) concerne l'exclusion d'éléments de preuve et qu'il n'y a pour l'instant aucun élément de preuve à exclure, le paragraphe 24(2) n'est pas applicable. Le défendeur admet que, si le critère de l'«objet prédominant» est jugé applicable dans un contrôle judiciaire, ou si les lettres énonçant les directives sont jugées vagues au point de contrevénir à l'article 8 de la Charte, les directives pourraient alors être annulées en application du paragraphe 24(1).

ANALYSE

Articles 7 et 8

[71] La Cour suprême du Canada a récemment rendu deux arrêts dans des affaires où des contribuables contestaient les éléments de preuve recueillis contre eux par l'ADRC. Il s'agit des arrêts *Jarvis* et *Ling*, précités. Dans les deux cas, les droits garantis par la Charte ont été soigneusement étudiés et appliqués.

[72] Dans l'arrêt *Jarvis*, le contribuable avait reçu des lettres d'une vérificatrice qui le pria de produire des livres et registres. Des renseignements furent donc communiqués par le contribuable et son comptable. La vérificatrice et son superviseur ont alors rencontré le contribuable pour passer en revue les documents. Plusieurs mois après cette réunion, des relevés bancaires furent envoyés.

[73] Le contribuable fut accusé de fraude fiscale. La preuve obtenue durant la réunion entre le contribuable d'une part et la vérificatrice et son superviseur d'autre part, ainsi que les documents obtenus par la suite, furent écartés, et le juge de première instance [(1998), 225 A.R. 225 (B.R.)] fit droit à une requête sollicitant un verdict imposé d'acquiescement. En appel [(2000), 271 A.R. 263 (C.A.)], la Cour a jugé que seuls les relevés obtenus après la réunion devaient être écartés en application du paragraphe 24(2), mais non les pièces obtenues durant la réunion. Elle a ordonné un nouveau procès. La Cour suprême du Canada a plus tard confirmé cette ordonnance.

[74] The auditor and her supervisor were not very forthcoming about their contemplation of criminal charges, but that did not prevent much of the evidence that they obtained from being admissible. In a decision written for the Court by Iacobucci and Major JJ., the Supreme Court held that while taxpayers are bound to cooperate with CCRA auditors for tax assessment purposes, an adversarial relationship crystallizes between the CCRA and the taxpayer at the point at which the predominant purpose of the inquiry is the determination of penal liability.

[75] According to the Court, the fundamental protection against self-incrimination offered by the Charter means that the inspection and requirement powers granted by subsections 231.1(1) and 231.2(1) cannot be used for the purposes of criminal investigations. Search warrants must be obtained pursuant to section 231.3 [as am. by S.C. 1994, c. 21, s. 108] for these purposes.

[76] The distinction between regulatory action and criminal investigation action for the purposes of Charter application requires a contextual analysis. It is the values at stake, rather than the classification of a given approach, that matters. For example, entry onto residential property to obtain documents or information will engage a different set of rights and interests than a written demand that information be forwarded.

[77] The Court cautioned that there is no static line that determines, for all purposes and in all contexts, when the predominant purpose of an inquiry becomes the determination of penal liability and ceases to be determination of tax liability on a civil basis, if that was previously a purpose. Iacobucci and Major JJ. do note, however, that the mere existence of reasonable grounds will not suffice to cross this threshold. Nor, however, is it necessary to wait until charges have been laid before it can be found that the predominant goal was criminal prosecution.

[78] Likewise, the fact that SI has assumed responsibility for inquiring into the affairs of a taxpayer is one factor in the determination of the predominant

[74] La vérificatrice et son superviseur n'avaient pas été très communicatifs sur l'éventualité du dépôt d'accusations criminelles, mais la majorité des éléments de preuve qu'ils avaient obtenus furent néanmoins jugés recevables. Dans un arrêt rédigé par les juges Iacobucci et Major, la Cour suprême du Canada a estimé que, bien que les contribuables soient tenus de coopérer avec les vérificateurs de l'ADRC aux fins des avis d'imposition, une relation contentieuse naît entre l'ADRC et le contribuable dès le moment où l'objet prédominant de l'enquête devient l'établissement d'une responsabilité pénale.

[75] Selon la Cour suprême, la protection fondamentale offerte par la Charte à l'égard de l'auto-incrimination signifie que les pouvoirs d'inspection et d'émission de directives qui sont conférés par les paragraphes 231.1(1) et 231.2(1) ne peuvent servir dans des enquêtes criminelles. Des mandats de perquisition doivent être obtenus dans ces cas en vertu de l'article 231.3 [mod. par L.C. 1994, ch. 21, art. 108].

[76] La distinction entre une enquête administrative et une enquête criminelle aux fins de l'application de la Charte requiert une analyse contextuelle. Ce qui importe, ce sont les valeurs en jeu, et non la classification d'une approche donnée. Ainsi, l'entente dans une habitation en vue d'obtenir des documents ou des renseignements ne mettra pas en jeu les mêmes droits et intérêts que s'il s'agit d'une demande écrite de communication de renseignements.

[77] La Cour suprême a fait remarquer qu'aucune ligne fixe ne précise, à toutes fins et dans tous les cas, à quel moment l'objet prédominant d'une enquête devient l'établissement d'une responsabilité pénale et cesse du même coup d'être l'établissement d'un assujettissement à l'impôt sur le plan civil, si c'était là antérieurement l'objet de l'enquête. Les juges Iacobucci et Major font observer cependant que la simple existence de motifs raisonnables ne suffira pas à franchir ce seuil. Il n'est pas nécessaire non plus cependant d'attendre le dépôt d'accusations pour que l'on puisse dire que l'objet prédominant était l'introduction de poursuites pénales.

[78] De même, la décision de la SES d'enquêter sur les affaires d'un contribuable est un facteur qui permettra de dire quel est l'objet prédominant. C'est probablement une

purpose. It is likely a necessary precondition to a finding that the predominant purpose is determination of criminal responsibility, but the Court stated that this factor is not determinative on its own. The Court stressed that the totality of the circumstances must be taken into account.

[79] The Court provided a useful but non-exhaustive list of factors that assist in determining whether the search for penal liability is the predominant purpose of the inquiry. It is this determination which is applied to determine if an adversarial relationship between the taxpayer and the state has been created in such a manner as to engage the full spectrum of Charter rights. The seven factors cited by the Court appear at paragraph 94 of the judgment:

- (a) Did the authorities have reasonable grounds to lay charges? Does it appear from the record that a decision to proceed with a criminal investigation could have been made?
- (b) Was the general conduct of the authorities such that it was consistent with the pursuit of a criminal investigation?
- (c) Had the auditor transferred his or her files and materials to the investigators?
- (d) Was the conduct of the auditor such that he or she was effectively acting as an agent for the investigators?
- (e) Does it appear that the investigators intended to use the auditor as their agent in the collection of evidence?
- (f) Is the evidence sought relevant to taxpayer liability generally? Or, as is the case with evidence as to the taxpayer's *mens rea*, is the evidence relevant only to the taxpayer's penal liability?
- (g) Are there any other circumstances or factors that can lead the trial judge to the conclusion that the compliance audit had in reality become a criminal investigation? [Emphasis in original.]

[80] The Court proceeded to discuss the Charter consequences of investigations. It noted that the expectation of privacy is limited with regard to records that one is required to maintain and those that must be produced during an audit. There is also no derivative use immunity. This means that information validly gathered during an audit, before the predominant purpose became penal in nature, can be used by investigators after that

condition préalable nécessaire à la conclusion selon laquelle l'objet prédominant est l'établissement d'une responsabilité pénale, mais, selon la Cour suprême, ce facteur n'est pas à lui seul décisif. La Cour a souligné que c'est l'ensemble des circonstances qui doit être pris en compte.

[79] La Cour suprême a donné une liste utile mais non limitative des facteurs qui permettront de dire si l'objet prédominant de l'enquête était d'établir une responsabilité pénale. C'est à ce stade que l'on pourra dire si une relation contentieuse entre le contribuable et l'État a pris naissance au point de faire intervenir l'ensemble des droits garantis par la Charte. Les sept facteurs énumérés par la Cour apparaissent au paragraphe 94 de l'arrêt:

- a) Les autorités avaient-elles des motifs raisonnables de porter des accusations? Semble-t-il, au vu du dossier, que l'on aurait pu prendre la décision de procéder à une enquête criminelle?
- b) L'ensemble de la conduite des autorités donnait-elle à croire que celles-ci procédaient à une enquête criminelle?
- c) Le vérificateur avait-il transféré son dossier et ses documents aux enquêteurs?
- d) La conduite du vérificateur donnait-elle à croire qu'il agissait en fait comme un mandataire des enquêteurs?
- e) Semble-t-il que les enquêteurs aient eu l'intention d'utiliser le vérificateur comme leur mandataire pour recueillir des éléments de preuve?
- f) La preuve recherchée est-elle pertinente quant à la responsabilité générale du contribuable ou, au contraire, uniquement quant à sa responsabilité pénale, comme dans le cas de la preuve de la *mens rea*?
- g) Existe-t-il d'autres circonstances ou facteurs susceptibles d'amener le juge de première instance à conclure que la vérification de la conformité à la loi était en réalité devenue une enquête criminelle? [Non souligné dans l'original.]

[80] Puis la Cour suprême a examiné les conséquences des enquêtes sous l'angle de la Charte. Elle a fait observer que l'espérance de vie privée est restreinte en ce qui a trait aux documents que l'on doit conserver et qui doivent être produits au cours d'une vérification. Il n'y a pas non plus d'immunité contre l'utilisation de la preuve dérivée. Cela signifie que les renseignements validement recueillis durant une vérification, avant que l'objet

threshold has been crossed.

[81] It is only when the predominant purpose becomes the determination of penal liability that taxpayers must receive warnings that they are under investigation for an offence before providing evidence. This does not prevent the CCRA from carrying out an administrative audit and a criminal investigation simultaneously; however, once the criminal investigation has begun, criminal investigation techniques, including the use of warrants, must be practised, as Charter rights will apply.

[82] The “full panoply” of Charter rights will be engaged for the protection of the taxpayer when the predominant purpose of an investigation is the determination of criminal liability: *Jarvis, supra*, at paragraph 96. A consequence of this finding is that no further statements may be compelled from the taxpayer by the use of paragraph 231.1(1)(d) for the purpose of furthering the criminal investigation. A second effect is that no written documents may be inspected or examined, except by warrant. In addition, no documents may be required from the taxpayer or any third party to assist in furthering the criminal investigation. The CCRA therefore loses the benefit of the requirement powers of subsections 231.1(1) and 231.2(1).

[83] The Supreme Court applied the test that it developed in *Jarvis, supra*, to the finding in the companion case, *Ling, supra*. In *Ling*, the Court upheld a decision quashing a conviction for tax evasion and ordering a new trial. Evidence gathered before and during a meeting between the taxpayer and an auditor was admissible; after that meeting, the predominant purpose had become one of establishing criminal guilt. Therefore, evidence gathered after that point without proper warning to the taxpayer was inadmissible.

[84] As noted by the respondent, items (c), (d), (e) and (g) of the above analysis do not apply in the case before us as the Audit Section of CCRA was not involved in this matter at any time. We are therefore left with the

prédominant n'acquière une nature pénale, peuvent être utilisés par les enquêteurs après que ce seuil a été franchi.

[81] Ce n'est que lorsque l'objet prédominant devient l'établissement d'une responsabilité pénale que le contribuable doit être informé, avant de communiquer des éléments de preuve, qu'il fait l'objet d'une enquête portant sur une possible infraction. Cela n'empêche pas l'ADRC d'effectuer simultanément une vérification administrative et une enquête criminelle; cependant, après que l'enquête criminelle a débuté, les techniques des enquêtes criminelles, notamment la délivrance de mandats, doivent être employées, car les droits garantis par la Charte entreront en jeu.

[82] Dès que l'objet prédominant d'une enquête est l'établissement d'une responsabilité pénale, la «panoplie complète» des droits garantis par la Charte entre en jeu, pour la protection du contribuable: *Jarvis, précité*, au paragraphe 96. Il s'ensuit que l'on ne pourra pas recourir à l'alinéa 231.1(1)d) pour contraindre le contribuable à faire d'autres déclarations afin de faire progresser l'enquête criminelle. La deuxième conséquence, c'est qu'aucun document écrit ne pourra être inspecté ou examiné, si ce n'est à la faveur d'un mandat. En outre, aucun document ne pourra être exigé du contribuable ou d'un tiers pour faire progresser l'enquête criminelle. L'ADRC perd donc l'avantage qui découle de son pouvoir d'émettre des directives en vertu des paragraphes 231.1(1) et 231.2(1).

[83] La Cour suprême a appliqué à une affaire parallèle, l'affaire *Ling, précitée*, le critère qu'elle a exposé dans l'arrêt *Jarvis*. Dans l'affaire *Ling*, la Cour a confirmé une décision qui avait annulé une condamnation pour fraude fiscale et qui avait ordonné un nouveau procès. La preuve recueillie avant et pendant une rencontre entre le contribuable et un vérificateur était recevable; après cette rencontre, l'objet prédominant était d'établir la culpabilité. Par conséquent, la preuve recueillie après cette rencontre, sans que le contribuable fût adéquatement averti, était irrecevable.

[84] Comme l'a indiqué le défendeur, les points c), d), e) et g) de l'analyse ci-dessus ne s'appliquent pas dans le cas qui nous occupe car la section de la vérification de l'ADRC n'est à aucun moment intervenue dans cette

other questions suggested by the Supreme Court. Although the list is non-exhaustive and this Court is not limited to considering these factors, I will focus the analysis on these factors to the extent that they are sufficient to allow me to dispose of this matter.

[85] This case turns on the conduct of SI and its objectives with respect to the cases that it decides to handle. The testimony of Faribault on discovery is particularly informative in this regard. Faribault reviewed his career progression at CCRA, formerly known as Revenue Canada. He then read aloud excerpts from a CCRA directive with respect to tax evasion.

[86] Faribault was then asked about his involvement in the present case. This is part of the exchange between Faribault and counsel for the applicants:

[TRANSLATION] Q. In this case . . . here, it states "cases of suspected tax evasion", in this case, you suspected . . . that there had been tax evasion when you issued the letters of requirement, is that correct?

A. Suspected? Yes.

Q. So . . . your main responsibility as an investigator at Special Investigations was . . . to investigate this case involving these applicants . . .

A. Yes.

Q. . . . for the purpose of obtaining evidence of any criminal offence that may have been committed, in accordance with paragraph 7, and where such evidence is found, to prepare the case for prosecution in the courts under section 239 of the Act?

A. Yes. [Emphasis added.]

[87] Counsel for the applicants then succeeded in getting Faribault to answer the following question in the affirmative, after an interjection by counsel for the respondent to ensure that the question was well understood:

[TRANSLATION] Q. In this case, the policy of the Minister was that any . . . tax evasion by the applicants could result in a criminal charge under section 239 of the Act. . . . (Interjection by counsel for the respondent) - If . . . you mean by that that it could lead to the laying of a criminal

affaire. Il nous reste donc les autres questions proposées par la Cour suprême. La liste n'est pas limitative, et la Cour fédérale n'est pas tenue de s'en tenir aux facteurs énumérés, mais je ferai porter l'analyse sur les facteurs en question, dans la mesure où ils sont suffisants pour me permettre de disposer de la présente demande.

[85] L'issue de la présente affaire dépend de la conduite de la SES et de ses objectifs au regard des dossiers qu'elle décide d'examiner. L'interrogatoire préalable de Faribault est ici particulièrement instructif. Faribault a décrit son cheminement professionnel à l'ADRC, anciennement appelée Revenu Canada. Puis il a lu à haute voix des extraits d'une circulaire de l'ADRC se rapportant à la fraude fiscale.

[86] Puis Faribault a été prié d'expliquer son rôle dans la présente affaire. Voici quelques propos échangés entre Faribault et l'avocat des demandeurs:

Q—Dans le présent dossier [. . .] ici, on mentionne «Où l'on soupçonne qu'il y avait eu évasion fiscale», dans le présent dossier, vous aviez des soupçons [. . .] qu'il y avait eu évasion fiscale au moment où vous avez émis les demandes péremptoires, c'est exact?

R—Des soupçons? Oui.

Q—Donc [. . .] et votre principale responsabilité comme enquêteur des enquêtes spéciales était [. . .] d'enquêter dans ce cas qui occupe les requérants ici [. . .]

R—Oui.

Q—[. . .] dans le but de recueillir des preuves de toute infraction criminelle, conformément au paragraphe 7, qui ont pu être commises, et si de telles preuves sont recueillies, de prendre les [. . .] des dispositions en vue de porter l'affaire devant les tribunaux en vertu de l'article 239 de la loi?

R—Oui. [Non souligné dans l'original.]

[87] L'avocat des demandeurs a alors réussi à obtenir de Faribault qu'il réponde par l'affirmative à la question suivante, après une interjection de l'avocat du défendeur, qui voulait s'assurer que la question avait été bien comprise:

Q—Dans le présent dossier, la politique du ministère était que le [. . .] résultat d'un acte d'évasion fiscale, là, par les requérants pouvait être un acte [. . .] une accusation au criminel en vertu du paragraphe 239 de la loi [. . .]

charge. . .

(Interjection de l'avocat du défendeur)—Si [. . .] vous voulez dire par ça que ça peut mener au dépôt d'accusation criminelle [. . .]

A. Yes.

Q—C'est ça.

. . .

[. . .]

A. Yes, exactly, yes.

R—Oui. Bien, ça, oui.

[88] The examination then covered the possibilities open to the investigator. Faribault testified that he has dealt with cases which he concluded by calculating reassessments of tax liability. He stated that this has been an option for him when the evidence was insufficient to support a criminal charge of tax evasion.

[88] L'interrogatoire a alors porté sur les possibilités offertes à l'enquêteur. Faribault a déclaré qu'il a eu affaire à des dossiers qu'il avait conclus en procédant à de nouveaux calculs de l'assujettissement à l'impôt. Il a dit que c'était là une option à laquelle il recourait lorsque la preuve ne suffisait pas à justifier une accusation de fraude fiscale.

[89] However, Faribault stated that the primary purpose of the investigation regarding the applicants in the present case was to look for evidence of tax evasion:

[89] Cependant, Faribault a déclaré que l'objet premier de l'enquête concernant les demandeurs dans la présente affaire était de recueillir des preuves de fraude fiscale:

[TRANSLATION] Q. Your purpose, therefore . . . if I understand correctly, your predominant purpose with respect to the applicants was to establish that they had committed tax evasion, is that correct?

Q—Alors, votre objectif, donc [. . .] si je comprends bien, votre objectif principal à l'égard des requérants était d'établir qu'ils aient commis une évasion fiscale, c'est ça?

A. To investigate tax evasion, yes. . .

A—Enquêter l'évasion fiscale, oui [. . .]

Q. Yes.

Q—Oui.

. . .

[. . .]

Q. But clearly, if at the end of the day, there is insufficient evidence to support a criminal charge, you still have the opportunity to do a civil tax assessment?

Q—Mais si évidemment, ça arrivait pas en bout de ligne, vous avez toujours l'opportunité de cotiser au civil?

A. Yes.

A—Voilà.

Q. O.K. O.K. But you are not telling me that your predominant purpose in this matter was merely to establish tax assessments.

Q—O.K. O.K. Mais vous êtes pas (sic) en train de me dire que votre objectif principal dans le dossier ici, c'était simplement d'établir des cotisations d'impôt.

A. No . . . [Emphasis added.]

A—Non [. . .]. [Non souligné dans l'original.]

[90] The evidence on the record as a whole leads to the conclusion that the predominant purpose of the investigation of CCRA, from its outset, was prosecution of the applicants for tax evasion and eventual imposition of penal sanctions against them. The statements on discovery by Faribault are not the only indicia of this predominant purpose; they are simply among the most succinct elements of evidence which support this conclusion. Accordingly, I find that the predominant purpose of the investigation was prosecution of the

[90] L'ensemble de la preuve versée dans le dossier permet de conclure que l'objet prédominant de l'enquête de l'ADRC était, dès le départ, la poursuite des demandeurs pour fraude fiscale, et l'imposition éventuelle de sanctions pénales à leur encontre. Les affirmations faites durant l'interrogatoire préalable de Faribault ne sont pas les seuls indices de cet objet prédominant; elles comptent simplement parmi les éléments de preuve les plus succincts au soutien de cette conclusion. Par conséquent, je suis d'avis que l'objet

applicants for tax evasion.

[91] In *Jarvis*, the Supreme Court noted that where the section 7 requirements of fundamental justice are engaged by a finding that the predominant purpose of an investigation is penal in nature, self-incrimination is the primary principle of fundamental justice on which the determination will be based. However, the Court added that protection against self-incrimination does not mean an absolute ban on requirements to provide information. The right of a person not to provide information adverse to his liberty interest must be balanced against the opposing principle of fundamental justice which posits that relevant evidence should be available to the trier of fact in the search for the truth.

[92] With these conflicting principles in mind, I am inclined to follow the findings in *Jarvis* and *Ling* that CCRA cannot expect taxpayers to provide information that has the effect of assisting the state in its efforts to deprive them of their liberty. Accordingly, I find that the rights of Kligman and Sandler would be compromised by requirements to provide information to further an investigation which is geared mainly toward assessing criminal liability.

[93] Notwithstanding this conclusion, it is not possible in this case to proceed directly to a finding that the Charter rights engaged in sections 7 and 8 are immediately in play and that the requirements ought to be quashed in their entirety. In *Jarvis* and *Ling*, the Supreme Court gave ample guidance on the effects of CCRA investigations on the rights of physical persons. However, the cases did not expressly address the rights of corporations in the context of such inquiries. It is therefore necessary to address this important distinction, which is more than a mere nuance.

[94] An adversarial relationship between the state and the taxpayer does crystallize when the predominant purpose of the inquiry is to determine penal liability.

prédominant de l'enquête était la poursuite des demandeurs pour fraude fiscale.

[91] Dans l'arrêt *Jarvis*, la Cour suprême faisait observer que, lorsque les principes de justice fondamentale dont parle l'article 7 entrent en jeu en raison d'une conclusion selon laquelle l'objet prédominant d'une enquête est de nature pénale, l'auto-incrimination est le principe premier de justice fondamentale sur lequel sera fondée la décision. Cependant, la Cour a ajouté que ce principe ne signifie pas interdiction absolue des directives ordonnant la production de renseignements. Le droit d'une personne de ne pas communiquer de renseignements susceptibles de mettre en péril son droit à la liberté doit contrebalancer le principe opposé de justice fondamentale selon lequel les preuves pertinentes doivent, dans la quête de la vérité, être portées à la connaissance du juge des faits.

[92] Ces principes antagonistes à l'esprit, je suis enclin à suivre les conclusions tirées dans les arrêts *Jarvis* et *Ling*, selon lesquelles l'ADRC ne peut espérer que les contribuables lui communiquent des renseignements dont l'effet sera d'aider l'État à les priver de leur liberté. Par conséquent, je suis d'avis que les droits de Kligman et Sandler seraient mis en péril par des directives leur enjoignant de communiquer des renseignements afin de faire progresser une enquête dont l'objet principal est d'établir leur responsabilité pénale.

[93] Nonobstant cette conclusion, il n'est pas possible d'affirmer directement que les droits garantis par les articles 7 et 8 de la Charte, entrent immédiatement en jeu et que les directives doivent être annulées intégralement. Dans les arrêts *Jarvis* et *Ling*, la Cour suprême n'a pas été avare d'indications à propos des effets des enquêtes de l'ADRC sur les droits de personnes physiques. Cependant, ces deux affaires n'ont pas porté expressément sur les droits de personnes morales dans le contexte de telles enquêtes. Il est donc nécessaire d'examiner cette importante distinction, qui est davantage qu'une simple nuance.

[94] Une relation contentieuse entre l'État et le contribuable se manifeste lorsque l'objet prédominant de l'enquête est l'établissement d'une responsabilité pénale.

This is a valid statement whether the taxpayer is a physical person or a corporation. However, the interests engaged in that relationship will differ depending on the nature of the taxpayer. The Supreme Court alluded to this possibility in *Jarvis* and *Ling* when it stated that the scope of a Charter right will vary according to circumstances. Such variances in circumstances underscore the importance of analyzing such rights using a contextual approach.

[95] A corporation cannot enjoy life, liberty or security of the person. Accordingly, section 7 of the Charter does not apply to corporations. The Supreme Court has held that a corporation cannot invoke this right in order to shield itself from criminal investigation or prosecution. This rule was originally stated in *Irwin Toy Ltd. v. Quebec (Attorney General)*, [1989] 1 S.C.R. 927. The rule has been reiterated in *Thomson, supra*, and *British Columbia Securities Commission, supra*. It therefore remains only to be determined whether section 8 can be applied in respect of the corporate applicants.

[96] In *Jarvis*, the Supreme Court stated that the determination of whether a search or seizure is reasonable is specific to the context in which it is performed, or sought to be performed. Quoting *Southam, supra*, Iacobucci and Major JJ. in their judgment in *Jarvis* stated at paragraph 69:

In the application of s. 8, "an assessment must be made as to whether in a particular situation the public's interest in being left alone by government must give way to the government's interest in intruding on the individual's privacy in order to advance its goals, notably those of law enforcement" ([*Southam*], at pp. 159-60).

[97] It is settled law that the requirement pursuant to section 231.2 is a seizure: *McKinlay, supra*. The remaining contentious question regards whether that search is reasonable, and should therefore be allowed, or unreasonable, and therefore a violation of section 8 of the Charter.

[98] In *Del Zotto (S.C.C.)*, *supra*, the Court decided that the requirements served on a taxpayer in that case,

Il s'agit là d'une affirmation valide, que le contribuable soit une personne physique ou une personne morale. Toutefois, les droits qui entrent en jeu dans une telle relation varieront selon la nature du contribuable. La Cour suprême a évoqué cette possibilité dans les arrêts *Jarvis* et *Ling* lorsqu'elle a affirmé que l'étendue d'un droit garanti par la Charte variera selon les circonstances. Cette variation selon les circonstances fait ressortir la nécessité d'analyser ces droits selon une approche contextuelle.

[95] Une personne morale ne peut prétendre à la vie, à la liberté ou à la sécurité de la personne. Par conséquent, l'article 7 de la Charte ne s'applique pas aux personnes morales. La Cour suprême a jugé qu'une personne morale ne peut invoquer ce droit pour se protéger d'une enquête criminelle ou de poursuites criminelles. Cette règle a été énoncée à l'origine dans l'arrêt *Irwin Toy Ltd. c. Québec (Procureur général)*, [1989] 1 R.C.S. 927. La règle a été réitérée dans les arrêts *Thomson* et *British Columbia Securities Commission*, précités. Il reste donc uniquement à se demander si l'article 8 peut s'appliquer ici aux sociétés demanderesse.

[96] Dans l'arrêt *Jarvis*, la Cour suprême expliquait que, pour savoir si une fouille, perquisition ou saisie est ou non abusive, il faut se référer au contexte dans lequel elle se déroule, ou au contexte où on entend l'exécuter. Citant l'arrêt *Southam*, précité, les juges Iacobucci et Major écrivaient, dans cet arrêt au paragraphe 69:

Dans l'application de l'art. 8, «il faut apprécier si, dans une situation donnée, le droit du public de ne pas être importuné par le gouvernement doit céder le pas au droit du gouvernement de s'immiscer dans la vie privée des particuliers afin de réaliser ses fins et, notamment, d'assurer l'application de la loi» ([*Southam*], aux pages 159-160).

[97] Il est bien établi en droit qu'une directive émise en application de l'article 231.2 constitue une saisie: arrêt *McKinlay*, précité. Il reste à savoir si cette fouille ou perquisition est raisonnable, auquel cas elle sera autorisée, ou si elle est abusive, auquel cas elle sera une violation de l'article 8 de la Charte.

[98] Dans l'arrêt *Del Zotto (C.S.C.)*, précité, la Cour suprême a jugé que les directives signifiées à un

which called for the production of documents relating to the financial affairs of another taxpayer, did not violate section 7 or 8 of the Charter. In its brief decision, it stated that its basis for the decision was the reasons given by Strayer J.A. in *Del Zotto* (F.C.A.), *supra*.

[99] In the decision of Strayer J.A., several noteworthy points were made. In particular, he carefully noted that in an investigation based on possible infractions of the Act, the Charter rights of a taxpayer are not reduced; they are simply defined with reference to their context [at page 51]:

. . . while the “full panoply” of constitutional rights are of course available to the appellants, one must consider, in the specific context, what are the relevant constitutional rights. [Emphasis added.]

[100] While acknowledging the importance of the privacy interest, Strayer J.A. noted that it is conditioned by conflicting public interests.

[101] To the extent that a taxpayer claims a deduction from the income on which he or she is taxable in order to reduce the amount of tax liability, the taxpayer must be prepared to establish his or her entitlement to that deduction. This is necessarily an intrusion into the private life of an individual, albeit one that is required in order to ensure compliance with the Act. Unduly broad claims of privacy rights could lead to abuses.

[102] Although the decisions of *Jarvis* and *Ling* have altered to a certain extent the course of jurisprudence that was being drawn out by *Del Zotto* (F.C.A.) and the cases which preceded it, it is still valid to consider that the privacy interests of corporate entities will be minimal. The nature of this interest is low in comparison to that of individuals and must also be considered in light of the interest of the state in maintaining the integrity of the taxation system.

[103] Although the corporate applicants in the case at bar are not publicly traded companies like the company in question in *British Columbia Securities Commission*,

contribuable dans cette affaire, directives qui exigeaient la production de documents se rapportant aux affaires financières d'un autre contribuable, ne contrevenaient pas aux articles 7 ou 8 de la Charte. Dans un bref arrêt, la Cour a dit qu'elle faisait reposer sa décision sur les motifs exposés par le juge Strayer dans l'arrêt *Del Zotto* (C.A.F.), précité.

[99] Dans sa décision, le juge Strayer a relevé plusieurs points dignes de mention. Il a notamment indiqué, avec précaution, que, dans une enquête fondée sur de possibles infractions à la Loi, les droits fondamentaux du contribuable ne sont pas réduits; ils sont simplement définis par référence à leur contexte [à la page 51]:

[. . .] bien que les appelants puissent évidemment invoquer la «pleine protection» offerte par des droits constitutionnels, il faut considérer, dans le contexte de l'espèce, quels sont les droits constitutionnels pertinents. [Non souligné dans l'original.]

[100] Tout en reconnaissant l'importance du droit à la vie privée, le juge Strayer a fait observer que ce droit est subordonné à des droits collectifs antagonistes.

[101] Dans la mesure où un contribuable demande qu'une somme soit déduite du revenu sur lequel il est imposable, afin de réduire son assujettissement à l'impôt, il doit être disposé à établir son droit à telle déduction. Il en découle nécessairement une intrusion dans sa vie privée, mais c'est une intrusion qui s'impose si l'on veut assurer la conformité à la loi. Une revendication excessive du droit à la vie privée pourrait conduire à des abus.

[102] Les arrêts *Jarvis* et *Ling* ont modifié dans une certaine mesure la jurisprudence qui s'était développée jusqu'à l'arrêt *Del Zotto* (C.A.F.), mais il est encore juste d'affirmer que le droit des personnes morales à la vie privée sera négligeable. Il l'est en comparaison de celui des personnes physiques, et il doit également être considéré à la lumière du droit de l'État de préserver l'intégrité du régime fiscal.

[103] Dans la présente affaire, les sociétés demandresses ne sont pas des sociétés cotées en bourse, contrairement à celle dont il était question dans l'arrêt

supra, they still have records that they must maintain for regulatory purposes, including purposes related to the ITA. The privacy interest in these records will be minimal.

[104] The privacy interests of corporate entities are substantially limited compared to those of individuals. The values on which the privacy interests of individuals rest, including recognition of, and respect for, the physical and psychological integrity of human beings, are simply not present in the case of corporate entities. Accordingly, I find that neither section 7 nor section 8 of the Charter would be violated by compelling the corporate applicants to comply with the requirements as issued by the CCRA.

[105] The applicants argued that the requirements violated section 8 to the extent that they were vague, and therefore unreasonable. This question turns on the clarity of the requirements; in particular, whether the original documents were being required or whether copies of these documents are what the CCRA wanted.

[106] I do not find the requirement letters to be vague. The letters, particularly when read in conjunction with the ITA, state clearly that original documents are expected. Subsection 231.5(1) of the ITA states:

231.5. (1) Where any document is seized, inspected, audited, examined or provided under any of sections 231.1 to 231.4, the person by whom it is seized, inspected, audited or examined or to whom it is provided or any officer of the Canada Customs and Revenue Agency may make, or cause to be made, one or more copies thereof and, in the case of an electronic document, make or cause to be made a print-out of the electronic document, and any document purporting to be certified by the Minister or an authorized person to be a copy of the document, or to be a print-out of an electronic document, made pursuant to this section is evidence of the nature and content of the original document and has the same probative force as the original document would have if it were proven in the ordinary way. [Emphasis added.]

[107] The mention of the probative force of the original document and the taking of copies by CCRA suggests that original documents are to be provided.

British Columbia Securities Commission, précité, mais elles tiennent néanmoins des registres qu'elles doivent conserver à des fins administratives, notamment aux fins de la LIR. Le droit à la vie privée en ce qui a trait à ces registres sera minime.

[104] Le droit des personnes morales à la vie privée est notablement restreint par comparaison au droit correspondant des particuliers. Les valeurs sur lesquelles repose le droit des particuliers à la vie privée sont la reconnaissance et le respect de l'intégrité physique et psychologique des êtres humains. Ces valeurs sont tout simplement absentes dans le cas des personnes morales. Par conséquent, je suis d'avis que ni l'article 7 ni l'article 8 de la Charte ne seront transgressés si les sociétés demanderesse sont contraintes de se conformer aux directives émises par l'ADRC.

[105] Les demandeurs ont fait valoir que les directives contrevenaient à l'article 8 parce qu'elles étaient vagues et par conséquent abusives. Cette question tient à la clarté des directives; il s'agit notamment de savoir si les documents originaux étaient exigés ou si l'ADRC recherchait plutôt des copies de ces documents.

[106] Je ne crois pas que les lettres renfermant les directives étaient vagues. Lues au regard de la LIR, elles disent clairement que ce sont les documents originaux qui sont demandés. Voici le texte du paragraphe 231.5(1) de la LIR:

231.5. (1) Lorsque, en vertu de l'un des articles 231.1 à 231.4, des documents font l'objet d'une opération de saisie, d'inspection, de vérification ou d'examen ou sont produits, la personne qui effectue cette opération ou auprès de qui est faite cette production ou tout fonctionnaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada peut en faire ou en faire faire des copies et, s'il s'agit de documents électroniques, les imprimer ou les faire imprimer. Les documents présentés comme documents que le ministre ou une personne autorisée atteste être des copies des documents, ou des imprimés de documents électroniques, faits conformément au présent article font preuve de la nature et du contenu des documents originaux et ont la même force probante qu'auraient ceux-ci si leur authenticité était prouvée de la façon usuelle. [Non souligné dans l'original.]

[107] La mention de la force probante du document original, et de l'obtention de copies par l'ADRC, donne à entendre que ce sont les documents originaux qui

Furthermore, the requirement letters did not specify documents in any condition other than original. It is presumed that originals are to be supplied. The requirements are therefore not so vague as to be quashed on this basis.

[108] Having determined that the predominant purpose of the requirements is penal in nature, and given the guidance of the Supreme Court in *Jarvis* and *Ling* with respect to the constitutionality of the gathering of evidence for criminal tax investigations, I must consider remedies available under section 24 of the Charter. I now turn to this question.

[109] The respondent has correctly noted that subsection 24(2) is not applicable to this application for judicial review. To the extent that the evidence sought by issuance of the requirements has not yet been produced, there is no evidence to exclude. This subsection deals only with the exclusion of evidence. It is therefore more appropriate to turn to subsection 24(1).

[110] Subsection 24(1) allows me to provide "such remedy as the court considers appropriate and just in the circumstances" in the event of a breach of the Charter. Technically, a Charter breach has not yet occurred since the evidence has not yet been delivered. However, I have found that the Charter rights of Kligman and Sandler will be violated if they are compelled to provide the materials sought by CCRA. It is possible to order that they provide what they have been told to provide by the requirements, and leave it to the presiding judge to make a decision as to the exclusion or admission of that evidence in the event that Kligman and Sandler are charged with tax evasion. However, Iacobucci and Major JJ. addressed this hypothesis in *Jarvis*, *supra*, at paragraph 91:

Although the respondent argued that such situations could be remedied by the courts, we view it as preferable that such situations be avoided rather than remedied.

[111] I agree. Accordingly, I exercise my discretion under subsection 24(1) of the Charter to quash the

doivent être produits. Par ailleurs, les lettres ne faisaient pas état de documents dans une forme autre que leur forme originale. On présume que ce sont les originaux qui doivent être produits. Les directives ne sont donc pas imprécises au point de devoir être annulées pour cette raison.

[108] Ayant conclu que l'objet prédominant des directives est de nature pénale, et vu les indications données par la Cour suprême dans les arrêts *Jarvis* et *Ling* au regard de la constitutionnalité de la collecte d'éléments de preuve pour des enquêtes criminelles en matière fiscale, je dois examiner les recours prévus à l'article 24 de la Charte. C'est cette question que j'aborderai maintenant.

[109] Le défendeur a relevé avec raison que le paragraphe 24(2) n'est pas applicable à la présente demande de contrôle judiciaire. Dans la mesure où la preuve que l'on tentait d'obtenir au moyen des directives n'a pas encore été produite, il n'y a aucun élément de preuve à écarter. Le paragraphe 24(2) ne concerne que l'exclusion d'éléments de preuve. Il est donc plus indiqué de passer au paragraphe 24(1).

[110] Le paragraphe 24(1) me permet d'accorder «la réparation que le tribunal estime convenable et juste eu égard aux circonstances», pour le cas où il y aurait contravention à la Charte. Sur le plan technique, il n'y a pas eu violation de la Charte puisque les éléments de preuve n'ont pas encore été communiqués. Cependant, je suis arrivé à la conclusion que les droits de Kligman et Sandler au regard de la Charte seront niés s'ils sont contraints de produire les pièces demandées par l'ADRC. Il est possible de leur ordonner de produire ce que les directives les ont priés de produire et de laisser au président du tribunal le soin de décider s'il convient d'écarter ou d'admettre cette preuve pour le cas où Kligman et Sandler seraient accusés de fraude fiscale. Cependant, les juges Iacobucci et Major se sont penchés sur cette hypothèse dans l'arrêt *Jarvis*, précité, au paragraphe 91:

Bien que l'intimée ait soutenu que les tribunaux pourraient remédier à de telles situations, nous estimons préférable de les éviter plutôt que d'y remédier.

[111] Je partage cet avis. Par conséquent, j'exerce le pouvoir discrétionnaire que me confère le paragraphe

requirements issued personally to Sandler and Kligman. As I have found no breach of the Charter in respect of the requirements issued to the corporate applicants, these requirements shall be upheld.

[112] In light of the above considerations, this application for judicial review shall be allowed in respect of the applicants Kligman and Sandler. The requirements issued to each of these applicants are hereby quashed. This application is dismissed in respect of the applicants MWF, Algar and Snapshot. Each of these applicants shall produce the documents listed in the requirements within 30 calendar days of the receipt of this order. Since some of the applicants were successful and others were not, no costs will be awarded.

ORDER

THIS COURT ORDERS that:

1. This application for judicial review shall be allowed in respect of the applicants Kligman and Sandler. The requirements issued to each of these applicants are hereby quashed.
2. This application is dismissed in respect of the applicants MWF, Algar and Snapshot. Each of these applicants shall produce the documents listed in the requirements within 30 calendar days of the receipt of this order.
3. Since some of the applicants were successful and others were not, no costs will be awarded.

24(1) de la Charte, et j'annule les directives signifiées personnellement à Sandler et à Kligman. Comme je n'ai constaté aucune contravention à la Charte en ce qui concerne les directives émises aux sociétés demanderesse, lesdites directives sont confirmées.

[112] À la lumière des considérations ci-dessus, la présente demande de contrôle judiciaire est accueillie en ce qui concerne les demandeurs Kligman et Sandler. Les directives signifiées à chacun de ces demandeurs sont annulées. Cette demande est rejetée en ce qui concerne les demanderesse MWF, Algar et Snapshot. Chacune de ces demanderesse produira les documents énumérés dans les directives, et cela dans un délai de 30 jours civils après réception de la présente ordonnance. Puisque certains des demandeurs ont eu gain de cause et les autres non, il n'y aura pas d'adjudication de dépens.

ORDONNANCE

LA COUR ORDONNE:

1. Cette demande de contrôle judiciaire est accueillie en ce qui concerne les demandeurs Kligman et Sandler. Les directives signifiées à chacun de ces demandeurs sont annulées.
2. Cette demande est rejetée en ce qui concerne les demanderesse MWF, Algar et Snapshot. Chacune de ces demanderesse doit produire les documents énumérés dans les directives, et ce dans un délai de 30 jours civils après réception de la présente ordonnance.
3. Puisque certains des demandeurs ont obtenu gain de cause et les autres non, il n'y aura pas d'adjudication de dépens.