

A-435-06
2007 FCA 346

A-435-06
2007 CAF 346

Minister of National Revenue (*Appellant*)

Ministre du Revenu national (*appellant*)

v.

c.

Greater Montréal Real Estate Board (*Respondent*)

Chambre immobilière du Grand Montréal (*intimée*)

INDEXED AS: M.N.R. v. GREATER MONTRÉAL REAL ESTATE BOARD (F.C.A.)

RÉPERTORIÉ: M.R.N. c. CHAMBRE IMMOBILIÈRE DU GRAND MONTRÉAL (C.A.F.)

Federal Court of Appeal, Létourneau, Pelletier and Trudel JJ.A.—Montréal, October 9; Ottawa, November 2, 2007.

Cour d'appel fédérale, juges Létourneau, Pelletier et Trudel, J.C.A.—Montréal, 9 octobre; Ottawa, 2 novembre 2007.

Income Tax — Practice — Appeal from Federal Court decision setting aside ex parte order made under Income Tax Act (Act), s. 231.2(3), authorizing M.N.R. to impose requirement on respondent to provide information, documents relating to group of unnamed taxpayers — Canada Customs and Revenue Agency investigating whether respondent's member real estate agents, licensed brokers living or carrying on business in Montérégie/Rive-Sud area complying with Act — Under Act, s. 231.2(3), ex parte order made if person or group referred to in application for authorization ascertainable; if information or documents required to verify compliance with duty or obligation thereunder — (1) Federal Court correctly concluding group referred to in appellant's application ascertainable under Act, s. 231.2(3)(a) since audit involving group composed of real estate agents, brokers living or carrying on business in area served by Canada Revenue Agency's Montérégie/Rive-Sud area — (2) Test under s. 231.2(3) whether Federal Court satisfied information or documents relating to unnamed persons required to verify compliance with Act — Since conditions in s. 231.2(3)(c), (d) to obtain authorization repealed, Parliament intended to ease M.N.R.'s burden of proof — Federal Court erring in finding M.N.R. having to fulfill requirement of "genuine and serious inquiry" of specific persons to obtain authorization — Erroneously perpetuating reasoning in cases decided prior to repeal of s. 231.2(3)(c), (d) — Based on Act, s. 231.2(3)(b), ex parte application granted if Federal Court satisfied information, documents required for tax audit conducted in good faith — Evidence showing M.N.R. satisfying requirements in Act, s. 231.2 — Appeal allowed.

Impôt sur le revenu — Pratique — Appel de la décision de la Cour fédérale annulant une ordonnance ex parte délivrée en vertu de l'art. 231.2(3) de la Loi de l'impôt sur le revenu [Loi], autorisant le M.R.N. à exiger de l'intimée qu'elle fournisse des renseignements et documents concernant un groupe de contribuables non désignés nommément — L'Agence des douanes et du revenu du Canada cherchait à vérifier si les agents immobiliers et courtiers agréés membres de l'intimée qui demeuraient ou faisaient affaire sur le territoire de la Montérégie/Rive-Sud respectaient la Loi — En vertu de l'art. 231.2(3) de la Loi, l'ordonnance ex parte sera émise si la personne ou le groupe visé par la demande d'autorisation est identifiable et si la fourniture ou la production est exigée pour vérifier le respect des devoirs et obligations imposés par la Loi — 1) La Cour fédérale a conclu à juste titre que le groupe visé par la requête du demandeur était identifiable en vertu de l'art. 231.2(3)a) de la Loi parce que la vérification portait sur le groupe formé des agents et courtiers immobiliers domiciliés ou pratiquant sur le territoire desservi par le bureau de la Montérégie/Rive-Sud de l'Agence du revenu du Canada — 2) Le critère en vertu de l'art. 231.2(3) est celui de savoir si la Cour fédérale est convaincue que les renseignements ou documents concernant des personnes non désignées nommément sont exigés pour vérifier le respect de la Loi — Comme les conditions énoncées aux art. 231.2(3)c) et d) pour obtenir l'autorisation ont été abrogées, le législateur avait l'intention d'alléger le fardeau de preuve du M.R.N. — La Cour fédérale a commis une erreur en concluant que le M.R.N. devait démontrer que des personnes déterminées faisaient l'objet d'une « enquête sérieuse et véritable » pour être autorisé à procéder — Cette conclusion perpétuait à tort le raisonnement formulé dans des affaires qui ont été tranchées avant l'abrogation des art. 231.2(3)c) et d) — À la lumière de l'art. 231.2(3)b) de la Loi, la demande ex parte sera accordée si la Cour fédérale est convaincue que les renseignements ou documents sont requis dans le cadre d'une vérification fiscale entreprise de bonne foi — La preuve

Construction of Statutes — Income Tax Act (Act), s. 231.2(3) — Appeal from Federal Court decision setting aside ex parte order made under Act, s. 231.2(3), authorizing M.N.R. to impose requirement on respondent to provide information, documents relating to group of unnamed taxpayers — Context examined — Act, ss. 231.1(1), 231.2(1) intended to be used for “administration and enforcement of Act,” — S. 231.2 referring to M.N.R.’s audit powers, not investigative powers — In repealing Act, s. 231.2(3)(c), (d), Parliament permitting form of fishing expedition, with Court’s authorization, on conditions prescribed by Act, to facilitate M.N.R.’s access to information — Federal Court’s strict approach to s. 231.2 not appropriate.

This was an appeal from a Federal Court decision setting aside an *ex parte* order made under subsection 231.2(3) of the *Income Tax Act* (Act), authorizing the M.N.R. to impose a requirement on the respondent to provide information and documents relating to a group of unnamed taxpayers. In the course of operating an inter-agency service, the respondent collects various information about its members and the properties they are selling. The Canada Customs and Revenue Agency sought to verify whether the real estate agents and licensed brokers living or carrying on business in the Montérégie/Rive-Sud area had completed their income tax returns properly and whether they had reported the commissions they had earned. The M.N.R. required authorization from a judge under subsection 231.2(3) of the Act, which states that the *ex parte* order will be made if the person or group referred to is ascertainable and if the information or documents are required to verify compliance with any duty or obligation under the Act. The Federal Court upheld its initial finding that the group referred to by the M.N.R. in its *ex parte* application constituted an ascertainable group within the meaning of paragraph 231.2(3)(a), but set aside its previous order and determined that the Minister had failed to establish that the request for information was intended to determine whether each one of the respondent members had complied with the Act by reporting all of their income. The issues were whether the Federal Court erred in finding (1) in the first judgment, that the group was ascertainable; and (2) that there was no “genuine and serious inquiry” about the agents and brokers referred to in the request for information.

Held, the appeal should be allowed.

démontrait que le M.R.N. s’est conformé aux prescriptions de l’art. 231.2 — Appel accueilli.

Interprétation des lois — Art. 231.2(3) de la Loi de l’impôt sur le revenu (Loi) — Appel de la décision de la Cour fédérale annulant une ordonnance ex parte délivrée en vertu de l’art. 231.2(3) de la Loi, autorisant le M.R.N. à exiger de l’intimée qu’elle fournisse des renseignements et documents concernant un groupe de contribuables non désignés nommément — Examen du contexte — Les art. 231.1(1) et 231.2(1) de la Loi sont destinés à être utilisés « pour l’application et l’exécution de la Loi » — L’art. 231.2 fait référence aux pouvoirs de vérification du M.R.N. par opposition à ses pouvoirs d’enquête — En abolissant les art. 231.2(3)c) et d) de la Loi, le législateur a permis une certaine forme de recherche à l’aveuglette, avec l’autorisation de la Cour et aux conditions prescrites par la Loi, dans le but de rendre l’accès aux renseignements plus facile au M.R.N. — Le point de vue restrictif adopté par la Cour fédérale à l’égard de l’art. 231.2 ne convenait pas.

Il s’agissait d’un appel de la décision de la Cour fédérale qui avait pour effet d’annuler une ordonnance *ex parte* délivrée en vertu du paragraphe 231.2(3) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* (la Loi), autorisant le M.R.N. à exiger de l’intimée qu’elle fournisse des renseignements et documents concernant un groupe de contribuables non désignés nommément. Dans le cadre de l’opération d’un service inter-agence, l’intimée recueille divers renseignements sur ses membres et sur les propriétés qu’ils vendent. L’Agence des douanes et du revenu du Canada cherchait à vérifier si les agents immobiliers et courtiers agréés qui demeuraient ou faisaient affaire sur le territoire de la Montérégie/Rive-Sud avaient dûment rempli leurs déclarations d’impôt et s’ils y avaient rapporté les commissions gagnées. Le M.R.N. a demandé l’autorisation judiciaire du paragraphe 231.2(3) de la Loi, qui précise que l’ordonnance *ex parte* sera émise si la personne ou le groupe visé est identifiable et si la fourniture ou la production est exigée pour vérifier le respect des devoirs et obligations imposés par la Loi. La Cour fédérale a réaffirmé sa conclusion première que le groupe auquel le M.R.N. réfère dans sa requête *ex parte* constitue un groupe identifiable au sens de l’alinéa 231.2(3)a), mais elle a annulé son ordonnance antérieure et a conclu que le ministre n’avait pas établi que la demande de renseignements visait à établir si tous et chacun des membres de l’intimée avaient respecté la Loi en déclarant tous leurs revenus. Les questions litigieuses étaient celles de savoir si la Cour fédérale avait commis une erreur en concluant 1) dans le premier jugement, que le groupe était identifiable et 2) qu’il n’y avait pas d’« enquête sérieuse et véritable » sur les agents immobiliers et courtiers agréés dont il était question dans la demande de renseignements.

Arrêt : l’appel doit être accueilli.

(1) The Federal Court correctly concluded that the group referred to in the application was ascertainable under paragraph 231.2(3)(a) of the Act. The audit involved the group composed of real estate agents and brokers living or carrying on business in the area served by the Canada Revenue Agency's Montréal/Rive-Sud Tax Services Office.

(2) The Federal Court ruled that a genuine and serious inquiry is a condition precedent for judicial authorization under subsection 231.2(3) of the Act. But subsection 231.2(3) does not mention "genuine and serious inquiry." The appropriate test in considering an application under subsection 231.2(3) is whether the Federal Court is satisfied that the information or documents relating to one or more unnamed persons (forming an ascertainable group) is required to verify compliance with the Act. Prior to 1996, subsection 231.2(3) of the Act required that the application for authorization be supported by information on oath addressing four conditions listed therein. The conditions in paragraphs (c) and (d), i.e. reasonable grounds to believe that there has been non-compliance with the Act and difficulty in obtaining the information otherwise, were repealed in 1996. The Federal Court erred in finding that the M.N.R. had to establish that every member of the respondent was the subject of a "genuine and serious inquiry." This perpetuated the reasoning in *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] S.C.R. 729; *James Richardson & Sons, Ltd. v. Minister of National Revenue*; [1984] S.C.R. 614, without considering that the relevant legislation was different then. The removal of the conditions in paragraphs (c) and (d) shows Parliament's intention to ease the M.N.R.'s burden of proof because the M.N.R. no longer has to establish reasonable grounds for believing that a violation has been committed or demonstrate that the information is not otherwise more readily available. While a strict interpretation of subsection 231.2(3) is required, it must neither have the effect of adding a condition nor re-inserting the conditions in former paragraphs 231.2(3)(c) and (d).

Subsections 231.1(1) and 231.2(1) specifically state that they are intended to be used for "the administration and enforcement" of the Act. Section 231.2 refers to the M.N.R.'s audit powers as opposed to its investigative powers. In this case, there was an audit within the meaning of the Act. The fact that the M.N.R. was just beginning the audit in no way precluded the application of paragraph 231.2(3)(b). In removing paragraphs (c) and (d) from subsection 231.2(3), Parliament permitted a type of fishing expedition, with the authorization of the Court and on conditions prescribed by the Act, for the purpose of facilitating the M.N.R.'s access to information. The strict approach the Federal Court adopted in this case, necessitated by the scope of the former statutory

1) La Cour fédérale a conclu à juste titre que le groupe visé par la requête était identifiable en vertu de l'alinéa 231.2(3)a) de la Loi. La vérification portait sur le groupe formé des agents et courtiers immobiliers domiciliés ou pratiquant sur le territoire desservi par le Bureau des services fiscaux de la Montréal/Rive-Sud de l'Agence du revenu du Canada.

2) La Cour fédérale a statué que l'enquête sérieuse et véritable est une qualification préalable à l'autorisation judiciaire du paragraphe 231.2(3) de la Loi, mais cette disposition ne mentionne pas l'expression « enquête sérieuse et véritable ». Le critère approprié pour l'examen d'une demande sous le paragraphe 231.2(3) est celui de savoir si la Cour fédérale est convaincue que les renseignements ou documents concernant une ou plus d'une personne non désignées nommément (formant un groupe identifiable) sont exigés pour vérifier le respect de la Loi. Avant 1996, le paragraphe 231.2(3) de la Loi exigeait que la demande d'autorisation soit soutenue par une dénonciation sous serment dont les affirmations répondaient aux quatre conditions qui y étaient énoncées. Les exigences des alinéas c) et d), soit les motifs raisonnables de croire que la Loi n'a pas été respectée et l'impossibilité d'obtenir l'information plus facilement par d'autres moyens, ont été abrogées en 1996. La Cour fédérale a commis une erreur en concluant que le M.N.R. devait démontrer que tous et chacun des membres de l'intimée faisaient l'objet d'une « enquête sérieuse et véritable ». Cette conclusion perpétuait le raisonnement formulé dans *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729 et *James Richardson & Sons, Ltd. c. Ministre du Revenu national*, [1984] R.C.S. 614, sans tenir compte du fait que la législation pertinente différait. Le retrait des conditions c) et d) montre l'intention du législateur d'alléger le fardeau de preuve du M.N.R. puisque ce dernier n'a plus à établir qu'il a des motifs raisonnables de croire qu'une infraction a été commise ou à démontrer qu'il ne peut trouver plus aisément l'information recherchée. Bien qu'une interprétation stricte du paragraphe 231.2(3) soit nécessaire, celle-ci ne doit pas avoir pour effet d'insérer une condition supplémentaire ou d'insérer de nouveau les conditions des anciens alinéas 231.2(3)c) et d).

Les paragraphes 231.1(1) et 231.2(1) précisent expressément qu'ils sont destinés à être utilisés « pour l'application et l'exécution » de la Loi. L'article 231.2 fait référence aux pouvoirs de vérification du M.N.R. par opposition à ses pouvoirs d'enquête. En l'espèce, il y avait une vérification fiscale au sens de la Loi. Le fait que le M.N.R. en était au début de sa vérification n'empêchait aucunement l'application de l'alinéa 231.2(3)b). En abolissant les alinéas c) et d) du paragraphe 231.2(3), le législateur a permis une certaine forme de recherche à l'aveuglette, avec l'autorisation de la Cour et aux conditions prescrites par la Loi, le tout dans le but de rendre l'accès aux renseignements plus facile au M.N.R. Le point de vue restrictif adopté par la

provision, was not appropriate.

Based on paragraph 231.2(3)(b), the M.N.R.'s *ex parte* application for judicial authorization will be granted if the Federal Court is satisfied that the information or documents are required for a tax audit conducted in good faith. In this case, the M.N.R.'s notice of application and affidavit evidence in support thereof showed that the tax audit was conducted in good faith, that it had a genuine factual basis and that its objective was to ensure compliance with the Act. The M.N.R. satisfied the requirements in section 231.2.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, ss. 231.1(1) (as enacted by S.C. 1994, c. 21, s. 107), 231.2 (as am. by S.C. 1996, c. 21, s. 58; 2000, c. 30, s. 176).
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 221, 231 (as am. by S.C. 1986, c. 6, s. 121), 231.2 (as enacted *idem*), 233 (as am. by S.C. 1979, c. 5, s. 65).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

DISTINGUISHED:

Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada, [1962] S.C.R. 729; (1962), 35 D.L.R. (2d) 49; 62 DTC 1236; *James Richardson & Sons, Ltd. v. Minister of National Revenue et al.*, [1984] 1 S.C.R. 614; (1984), 9 D.L.R. (4th) 1; [1984] 4 W.W.R. 577; 7 Admin. L.R. 302; [1984] CTC 345; 84 DTC 6325; 54 N.R. 241; *Artistic Ideas Inc. v. Canada (Customs and Revenue Agency)*, [2005] 2 C.T.C. 25; 2005 DTC 5165; (2005), 330 N.R. 378; 2005 FCA 68; *Fédération des Caisses Populaires Desjardins de Québec v. Minister of National Revenue*, [1997] 2 C.T.C. 159 (Que. Sup. Ct.).

CONSIDERED:

M.N.R. v. Sand Exploration Ltd., [1995] 3 F.C. 44; [1995] 2 C.T.C. 140; (1995), 95 DTC 5358 (T.D.); *All Saints Greek Orthodox Church v. Canada (Minister of National Revenue—M.N.R.)*, [2006] 3 C.T.C. 87; 2006 DTC 6264; 2006 FC 374; *R. v. Jarvis*, [2002] 3 S.C.R. 757; (2002), 317 A.R. 1; 219 D.L.R. (4th) 233; [2003] 3 W.W.R. 197; 8 Alta. L.R. (4th) 1; 169 C.C.C. (3d) 1; 6 C.R. (6th) 23; 101 C.R.R. (2d) 35; [2003] 1 C.T.C. 135; 2002 DTC 7547; 295 N.R. 201; 2002 SCC 73.

Cour fédérale en l'instance, qui était justifié par l'ampleur de l'ancienne disposition, ne convenait pas.

À la lumière de l'alinéa 231.2(3)b), la demande d'autorisation judiciaire *ex parte* du M.R.N. sera accordée si la Cour fédérale est convaincue que les renseignements ou documents sont requis dans le cadre d'une vérification fiscale entreprise de bonne foi. En l'espèce, l'avis de demande du M.R.N. et la preuve par affidavit produite à l'appui démontraient que la vérification fiscale a été entreprise de bonne foi, qu'elle avait un fondement factuel véritable et qu'elle visait à s'assurer du respect de la Loi. Le M.R.N. s'est conformé aux prescriptions de l'article 231.2.

LOIS ET RÈGLEMENTS CITÉS

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1, art. 231.1(1) (édicte par L.C. 1994, ch. 21, art. 107), 231.2 (mod. par L.C. 1996, ch. 21, art. 58; 2000, ch. 30, art. 176).
Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 221, 231 (mod. par S.C. 1986, ch. 6, art. 121), 231.2 (édicte, *idem*), 233 (mod. par S.C. 1979, ch. 5, art. 65).

JURISPRUDENCE CITÉE

DÉCISIONS DIFFÉRENCIÉES:

Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada, [1962] R.C.S. 729; (1962), 35 D.L.R. (2d) 49; 62 DTC 1236; *James Richardson & Sons, Ltd. c. Ministre du Revenu national et autres*, [1984] 1 R.C.S. 614; *Artistic Ideas Inc. c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 68; *Fédération des Caisses Populaires Desjardins de Québec v. Minister of National Revenue*, [1997] 2 C.T.C. 159 (C.S. Qué.).

DÉCISIONS EXAMINÉES:

M.R.N. c. Sand Exploration Ltd., [1995] 3 C.F. 44 (1^{re} inst.); *Église orthodoxe grecque de tous les saints c. Canada (Ministre du Revenu national—M.R.N.)*, 2006 CF 374; *R. c. Jarvis*, [2002] 3 R.C.S. 757; 2002 CSC 73.

REFERRED TO:

Canada (Minister of National Revenue—M.N.R.) v. National Foundation for Christian Leadership, [2005] 1 C.T.C. 185; 2005 DTC 5034; (2004), 264 F.T.R. 36; 2004 FC 1753; affd [2005] 3 C.T.C. 274; 2005 DTC 5389; 2005 FCA 246; *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; 106 N.R. 385; 39 O.A.C. 385; *R. v. Lucas*, [1998] 1 S.C.R. 439; (1998), 157 D.L.R. (4th) 423; [1999] 4 W.W.R. 589; 163 Sask. R. 161; 123 C.C.C. (3d) 97; 14 C.R. (5th) 2237; 50 C.R.R. (2d) 69; 224 N.R. 161; *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29; (1983), 144 D.L.R. (3d) 193; [1983] 2 C.N.L.R. 89; [1983] CTC 20; 83 DTC 5041; 46 N.R. 41; *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; *Bisaillon v. Canada* (1999), 99 DTC 5695; 264 N.R. 21 (F.C.A.).

AUTHORS CITED

Canada Revenue Agency. Income Tax Information Circular IC71-14R3 “The Tax Audit”, June 18, 1984.

Côté, Pierre-André. *Interpretation of Legislation in Canada*, 3rd ed. Scarborough, Ont.: Carswell, 2000.
 Sherman, David M., ed. *Practitioner’s Income Tax Act*, 32nd ed., Toronto: Thomson Carswell, 2007.

APPEAL from a Federal Court decision ([2007] 5 C.T.C. 151; (2006), 303 F.T.R. 29; 2007 DTC 5519; 2006 FC 1069) setting aside an *ex parte* order made under *Income Tax Act*, subsection 231.2(3), authorizing the M.N.R. to impose a requirement on the respondent to provide information and documents relating to a group of unnamed taxpayers. Appeal allowed.

APPEARANCES:

Pierre Lamothe and *Maria-Grazia Bittichesu* for appellant.
Simon Grégoire and *François Morin* for respondent.

DÉCISIONS CITÉES:

Canada (Ministre du Revenu national—M.R.N.) c. National Foundation for Christian Leadership, 2004 CF 1753; conf. par 2005 CAF 246; *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627; *R. c. Lucas*, [1998] 1 R.C.S. 439; *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29; *Thomson Newspapers Ltd. c. Canada (Directeur des enquêtes et recherches, Commission sur les pratiques restrictives du commerce)*, [1990] 1 R.C.S. 425; *Bisaillon c. Canada*, [1999] A.C.F. n° 1477 (C.A.) (QL).

DOCTRINE CITÉE

Agence du revenu du Canada. Circulaire d’information en matière d’impôt sur le revenu IC71-14R3 « La vérification fiscale », 18 juin 1984.

Côté, Pierre-André. *Interprétation des lois*, 3^e éd. Montréal : Thémis, 1999.

Sherman, David M., dir. *La Loi du Praticien, Loi de l’impôt sur le revenu*, 16^e éd. Toronto : Thomson Carswell, 2007.

APPEL de la décision de la Cour fédérale (2006 DTC 6597; 2006 CF 1069) qui a pour effet d’annuler une ordonnance *ex parte* délivrée en vertu du paragraphe 231.2(3) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, autorisant le M.R.N. à exiger de l’intimée qu’elle fournisse des renseignements et documents concernant un groupe de contribuables non désignés nommément. Appel accueilli.

ONT COMPARU:

Pierre Lamothe et *Maria-Grazia Bittichesu* pour l’appelant.
Simon Grégoire et *François Morin* pour l’intimée.

SOLICITORS OF RECORD:

Deputy Attorney General of Canada for appellant.

Borden Ladner Gervais LLP, Montréal, for respondent.

The following is the English version of the reasons for judgment rendered by

TRUDEL J.A.:

The facts and the proceeding

[1] The Minister of National Revenue (M.N.R.) is appealing a decision by Madam Justice Johanne Gauthier (the Judge) dated September 6, 2006 [[2007] 5 C.T.C. 151 (F.C.)]. This decision set aside an earlier order dated June 28, 2005, which was made *ex parte* under subsection 231.2(3) [s. 231.2(3)(c) (rep. by S.C. 1996, c. 21, s. 58), (d) (rep., *idem*)] of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 (the Act). That order authorized the M.N.R. to impose a requirement on the Greater Montréal Real Estate Board (the GMREB) to provide information and documents relating to a group of unnamed taxpayers.

[2] The GMREB is a non-profit organization whose primary mission is to promote and protect the professional interests of its members. In the course of operating an inter-agency service, it collects various information about its members and the properties they are selling.

[3] In the autumn of 2004, the Canada Customs and Revenue Agency serving the Montérégie/Rive-Sud area set out to verify whether the real estate agents and licensed brokers living or carrying on business in that area were complying with the Act. This investigation was intended to determine, *inter alia*, whether the agents and brokers had completed their income tax returns properly and whether they had reported the commissions they had earned.

[4] In order to carry out this investigation relating to the administration and enforcement of the Act, the M.N.R. required authorization from a judge under subsection 231.2(3). Section 231.2 [s. 231.2(1) (as am.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Le sous-procureur général du Canada pour l'appelant.

Borden Ladner Gervais s.r.l., s.e.n.c.r.l., Montréal, pour l'intimée.

Voici les motifs du jugement rendus en français par

LA JUGE TRUDEL, J.C.A. :

Les faits et la procédure

[1] Le ministre du Revenu national (M.N.R.) interjette appel d'une décision de l'honorable Johanne Gauthier (la juge) rendue le 6 septembre 2006 [2006 DTC 6597 (C.F.)]. Cette décision a pour effet d'annuler une ordonnance antérieure du 28 juin 2005 émise *ex parte* en vertu du paragraphe 231.2(3) [art. 231.2(3)c) (abrogé par L.C. 1996, ch. 21, art. 58), d) (abrogé, *idem*)] de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 (la Loi). Cette ordonnance autorisait le M.N.R. à exiger de la Chambre immobilière du Grand Montréal (la CIGM) qu'elle fournisse des renseignements et documents concernant un groupe de contribuables non désignés nommément.

[2] La CIGM est un organisme à but non lucratif qui a pour mission première de promouvoir et protéger les intérêts professionnels de ses membres. Dans le cadre de l'opération d'un service inter-agence, elle recueille divers renseignements sur ses membres et sur les propriétés qu'ils vendent.

[3] À l'automne 2004, l'Agence des douanes et du revenu du Canada (l'ADRC), desservant le territoire de la Montérégie/Rive-Sud, entreprend de vérifier si les agents immobiliers et courtiers agréés y demeurant ou y faisant affaires se conforment à la Loi et la respectent. Cette vérification vise à déterminer, entre autres choses, si ces agents et courtiers ont dûment rempli leurs déclarations d'impôt et s'ils y ont rapporté les commissions gagnées.

[4] Afin d'effectuer cette vérification visant l'application et l'exécution de la Loi, le M.N.R. requiert l'autorisation judiciaire du paragraphe 231.2(3). L'article 231.2 énonce [art. 231.2(1) (mod. par L.C.

by S.C. 2000, c. 30, s. 176), (6) (as am. by S.C. 1996, c. 21, s. 58)] states:

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.

(2) The Minister shall not impose on any person (in this section referred to as a “third party”) a requirement under subsection 231.2(1) to provide information or any document relating to one or more unnamed persons unless the Minister first obtains the authorization of a judge under subsection 231.2(3).

(3) On *ex parte* application by the Minister, a judge may, subject to such conditions as the judge considers appropriate, authorize the Minister to impose on a third party a requirement under subsection 231.2(1) relating to an unnamed person or more than one unnamed person (in this section referred to as the “group”) where the judge is satisfied by information on oath that

(a) the person or group is ascertainable; and

(b) the requirement is made to verify compliance by the person or persons in the group with any duty or obligation under this Act.

(c) and (d) [Repealed, 1996, c. 21, s. 58(1)]

(4) Where an authorization is granted under subsection 231.2(3), it shall be served together with the notice referred to in subsection 231.2(1).

(5) Where an authorization is granted under subsection 231.2(3), a third party on whom a notice is served under subsection 231.2(1) may, within 15 days after the service of the notice, apply to the judge who granted the authorization or, where the judge is unable to act, to another judge of the same court for a review of the authorization.

(6) On hearing an application under subsection 231.2(5), a judge may cancel the authorization previously granted if the judge is not then satisfied that the conditions in paragraphs 231.2(3)(a) and 231.2(3)(b) have been met and the judge may confirm or vary the authorization if the judge is satisfied that those conditions have been met.

2000, ch. 30, art. 176), (6) (mod. par L.C. 1996, ch. 21, art. 58)] :

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.

(2) Le ministre ne peut exiger de quiconque — appelé « tiers » au présent article — la fourniture de renseignements ou production de documents prévue au paragraphe (1) concernant une ou plusieurs personnes non désignées nommément, sans y être au préalable autorisé par un juge en vertu du paragraphe (3).

(3) Sur requête *ex parte* du ministre, un juge peut, aux conditions qu’il estime indiquées, autoriser le ministre à exiger d’un tiers la fourniture de renseignements ou production de documents prévue au paragraphe (1) concernant une personne non désignée nommément ou plus d’une personne non désignée nommément — appelée « groupe » au présent article —, s’il est convaincu, sur dénonciation sous serment, de ce qui suit :

a) cette personne ou ce groupe est identifiable;

b) la fourniture ou la production est exigée pour vérifier si cette personne ou les personnes de ce groupe ont respecté quelque devoir ou obligation prévu par la présente loi;

c) et d) [Abrogés, 1996, ch. 21, art. 58(1)]

(4) L’autorisation accordée en vertu du paragraphe (3) doit être jointe à l’avis visé au paragraphe (1).

(5) Le tiers à qui un avis est signifié ou envoyé conformément au paragraphe (1) peut, dans les 15 jours suivant la date de signification ou d’envoi, demander au juge qui a accordé l’autorisation prévue au paragraphe (3) ou, en cas d’incapacité de ce juge, à un autre juge du même tribunal de réviser l’autorisation.

(6) À l’audition de la requête prévue au paragraphe (5), le juge peut annuler l’autorisation accordée antérieurement s’il n’est pas convaincu de l’existence des conditions prévues aux alinéas (3)a) et b). Il peut la confirmer ou la modifier s’il est convaincu de leur existence.

[5] This provision clearly states that the *ex parte* order will be made if the person or group referred to is ascertainable and if the information or documents are required to verify compliance with any duty or obligation under the Act.

[6] In the order at issue, the Judge upheld her initial finding that the group referred to by the M.N.R. in its *ex parte* application constituted an ascertainable group within the meaning of paragraph 231.2(3)(a). She also set aside her previous order and determined that the “Minister has not established that, at this stage of the project, the request for information is intended to determine whether each and every one of the GMREB members (real estate agents and brokers) has complied with the Act by reporting all of their income”: at paragraph 58 of the order.

The issues

[7] The analysis of section 231.2 of the Act and its application to the facts of this case are at the heart of the dispute, as evidenced by the parties’ submissions. The M.N.R. contends that the first judgment is erroneous in that the Judge found that there was no “genuine and serious inquiry” about the agents and brokers referred to in the request for information. For its part, the GMREB argues that the Judge erred in finding that the group was ascertainable.

[8] I therefore propose to examine each of the issues beginning with the GMREB’s submission.

The identifiable group

[9] The Judge was correct in finding that the group referred to in the application was ascertainable under paragraph 231.2(3)(a) of the Act.

[10] The GMREB argues that a group is ascertainable when the persons in the group have done something specific together in the pursuit of a common objective, which is not the case here [TRANSLATION] “because there is no reason to believe that there is a common link related to the administration of the Act”: respondent’s memorandum, at paragraph 52. The GMREB refers to the decisions in: *Canada (Minister of National Revenue—M.N.R.) v. National Foundation for Christian*

[5] Il ressort de la lecture de cette disposition que l’ordonnance *ex parte* sera émise si la personne ou le groupe visé est identifiable et si la fourniture ou la production est exigée pour vérifier le respect des devoirs et obligations imposés par la Loi.

[6] Dans l’ordonnance sous étude, la juge réaffirme sa conclusion première que le groupe auquel le M.R.N. réfère dans sa requête *ex parte* constitue un groupe identifiable au sens de l’alinéa 231.2(3)a). Par ailleurs, elle annule son ordonnance antérieure et conclut que le « Ministre n’a pas établi qu’à ce stade-ci du projet, la demande de renseignements vise à établir si tous et chacun des membres de la CIGM (agents et courtiers immobiliers) ont respecté la loi en déclarant tous leurs revenus » : au paragraphe 58 de l’ordonnance.

Les questions en litige

[7] L’analyse de l’article 231.2 de la Loi et son application aux faits de l’espèce sont au cœur du débat, comme en témoignent les prétentions des parties. Le M.R.N. soutient que le premier jugement est entaché d’une erreur en ce que la juge conclut à l’absence d’une « enquête véritable et sérieuse » sur les agents et courtiers ciblés par la demande de renseignements. De son côté, la CIGM trouve erreur dans la conclusion portant sur le caractère identifiable du groupe visé.

[8] Je propose donc d’examiner chacune de ces questions en commençant par la prétention de la CIGM.

Le groupe identifiable

[9] La juge a eu raison de conclure, sous l’alinéa 231.2(3)a) de la Loi, que le groupe visé par la requête est identifiable.

[10] La CIGM prétend qu’un groupe est identifiable lorsque les personnes composant celui-ci posent ensemble des gestes précis dans la poursuite d’un but commun, ce qui ne serait pas le cas, en l’instance, « puisqu’il n’existe aucune raison de croire qu’elles ont un lien en commun en rapport avec l’application de la Loi » : mémoire de l’intimée, au paragraphe 52. La CIGM réfère aux décisions dans : *Canada (Ministre du Revenu national—M.R.N.) c. National Foundation for*

Leadership, [2005] 1 C.T.C. 185 (F.C.) (appeal dismissed: [2005] 3 C.T.C. 274 (F.C.A.) (*Christian Leadership*); *Artistic Ideas Inc. v. Canada (Customs and Revenue Agency)*, [2005] 2 C.T.C. 25 (F.C.A.) (*Artistic Ideas*); *M.N.R. v. Sand Exploration Ltd.*, [1995] 3 F.C. 44 (T.D.) (*Sand Exploration*); and *Fédération des Caisses Populaires Desjardins de Québec v. Minister of National Revenue*, [1997] 2 C.T.C. 159 (Que. Sup. Ct.), (*Fédération des Caisses*).

[11] These judgments are of no assistance in this case and do not support the GMREB's position on "ascertainable group". The reasons in these cases must be read with caution, bearing in mind the particular context of the legislation in effect at the time they were written since section 231.2 of the Act was significantly amended in 1996 [S.C. 1996, c. 21, s. 58]. The other legislative provisions on which the reasons were based must also be considered.

[12] Accordingly, in *Fédération des Caisses*, the M.N.R. made an arbitrary identification based on the nature of the transactions and not on the persons making those transactions. In that case, the individuals or companies had transferred sums of money out of Canada through the Fédération or one of the caisses affiliated with it for a given period. This case required the analysis of section 231.2 prior to its amendment.

[13] In *Artistic Ideas*, our Court authorized the M.N.R. to obtain the names of charitable organizations involved in "art flips" under subsection 231.2(1), not subsections (2) or (3). The Court ruled that there was no evidence that the M.N.R. wanted to obtain the names of the charities to verify their compliance with the Act. In fact, their names were necessary solely for the Minister's investigation of the third party Artistic Ideas.

[14] The *Sand Exploration* and *Christian Leadership* cases also do not support GMREB's argument that the pursuit of a common objective is a prerequisite for a group to be ascertainable.

Christian Leadership, 2004 CF 1753 (appel rejeté : 2005 CAF 246) (*Christian Leadership*); *Artistic Ideas Inc. c. Canada (Agence des douanes et du revenu)*, 2005 CAF 68 (*Artistic Ideas*); *M.R.N. c. Sand Exploration Ltd.*, [1995] 3 C.F. 44 (1^{re} inst.) (*Sand Exploration*) ; et *Fédération des Caisses Populaires Desjardins de Québec v. Minister of National Revenue*, [1997] 2 C.T.C. 159 (C.S. Qué.), (*Fédération des Caisses*).

[11] Ces jugements ne sont d'aucun secours, en l'espèce, et ne peuvent appuyer la thèse de la CIGM sur la notion du « groupe identifiable ». Il faut en lire les motifs avec prudence en se situant dans le contexte particulier de la législation en vigueur au moment de leur diffusion puisque l'article 231.2 de la Loi a été substantiellement amendé en 1996 [L.C. 1996, ch. 21; art. 58]. Il ne faut pas, non plus, ignorer les autres dispositions législatives sur lesquelles ils se fondent.

[12] Ainsi, dans *Fédération des Caisses*, le M.R.N. procédait à une identification arbitraire effectuée à partir de la nature des transactions et non des auteurs de ces transactions, en l'occurrence, les particuliers ou les corporations ayant transité des sommes d'argent à l'extérieur du Canada par l'entremise de la Fédération ou de l'une de ses caisses affiliées pour une période donnée. Cette décision commandait l'analyse de l'article 231.2 avant qu'il ne soit modifié.

[13] Dans l'arrêt *Artistic Ideas*, notre Cour a permis au M.R.N. d'obtenir le nom d'organismes de bienfaisance impliqués dans des opérations « achat et vente successifs d'œuvres d'art » sous le paragraphe 231.2(1) et non sous les paragraphes (2) et (3). La Cour statuait qu'aucune preuve n'indiquait que le M.R.N. souhaitait obtenir le nom des organismes de bienfaisance pour vérifier s'ils se conformaient à la Loi. En effet, leur nom était alors nécessaire seulement pour l'enquête effectuée par le M.R.N. sur le tiers Artistic Ideas.

[14] Les arrêts *Sand Exploration* et *Christian Leadership* n'appuient pas davantage la prétention de la CIGM, à savoir que la poursuite d'un but commun est un prérequis pour qu'un groupe soit identifiable.

[15] Last, the GMREB contends that the group is not ascertainable because it numbers close to 2 000 people: respondent's memorandum, at paragraph 52. This argument is not convincing. In *All Saints Greek Orthodox Church v. Canada (Minister of National Revenue—M.N.R.)*, [2006] 3 C.T.C. 87 (F.C.), at least 1 300 donors made up the ascertainable group within the meaning of the Act.

[16] In this case, the audit involves the group composed of real estate agents and brokers living or carrying on business in the area served by the Canada Revenue Agency's Montérégie/Rive-Sud Tax Services Office. Gauthier J. correctly concluded that this was an ascertainable group for purposes of section 231.2 of the Act.

[17] I will now deal with the arguments about a genuine and serious inquiry.

The genuine and serious inquiry

[18] The Judge accepted the GMREB's submission that the M.N.R. was not conducting a genuine and serious inquiry about one or more individuals in the identified group. She ruled that a genuine and serious inquiry was a condition precedent for judicial authorization under subsection 231.2(3) of the Act.

[19] The Judge suggested that any new application for authorization by the M.N.R. would have to specify "that a genuine audit is under way in regard to each and every one of the members of this group and not only an investigation or project aimed at selecting the members of the group who are to be audited later": at paragraph 59 of the order. Consequently, she was not satisfied with the evidence, ruling that the M.N.R. was only conducting an audit project, and she set aside her previous order, concluding that there was no genuine and serious inquiry.

[20] The statutory provision under review does not mention "genuine and serious inquiry." This expression, which originated in *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] S.C.R. 729 (*Canadian Bank of Commerce*) and resulted from a simple admission by the parties (at page 733), has since

[15] Enfin, la CIGM prétend qu'il ne peut s'agir d'un groupe identifiable puisque le groupe visé compte près de 2 000 personnes : mémoire de l'intimé, au paragraphe 52. Cet argument n'est pas convaincant. Dans *Église orthodoxe grecque de tous les saints c. Canada (Ministre du Revenu national—M.R.N.)*, 2006 CF 374, au moins 1 300 donateurs formaient le groupe identifiable au sens de la Loi.

[16] En l'instance, la vérification porte sur le groupe formé des agents et courtiers immobiliers domiciliés ou pratiquant sur le territoire desservi par le Bureau des services fiscaux de la Montérégie/Rive-Sud de l'Agence du revenu du Canada. La juge Gauthier a conclu à juste titre qu'il s'agissait d'un groupe identifiable pour les fins de l'article 231.2 de la Loi.

[17] Je passe maintenant aux arguments portant sur la notion d'enquête sérieuse et véritable.

L'enquête sérieuse et véritable

[18] La juge a retenu la prétention de la CIGM, soit l'absence d'une enquête sérieuse et véritable de la part du M.R.N. à l'égard d'une ou des personnes du groupe visé. Elle a fait de cette enquête sérieuse et véritable une qualification préalable à l'autorisation judiciaire du paragraphe 231.2(3) de la Loi.

[19] La juge suggère que toute nouvelle demande d'autorisation du M.R.N. devra préciser « qu'une véritable vérification est en cours à l'égard de tous et chacun des membres de ce groupe et pas seulement une enquête ou projet visant à sélectionner les membres du groupe qui devront plus tard faire l'objet d'une vérification » : au paragraphe 59 de l'ordonnance. En conséquence, elle est insatisfaite de la preuve jugeant que le M.R.N. n'a entrepris qu'un projet de vérification, et annule son ordonnance antérieure en concluant à l'absence d'une enquête véritable et sérieuse.

[20] La disposition législative sous étude ne mentionne pas l'expression « enquête sérieuse et véritable ». Cette notion, qui émane de l'affaire *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729 (*Canadian Bank of Commerce*) et, qui découlait alors d'une simple

been repeated and argued as if it were an established legal principle.

[21] In my view, whether a “genuine and serious inquiry” exists is not the appropriate test in considering an application under subsection 231.2(3) of the Act. The question is not whether the M.N.R. began a genuine and serious inquiry, let alone one involving every unnamed person of the group. Rather the question is: was the applications Judge satisfied that the information or documents relating to one or more unnamed persons (forming an ascertainable group) was required to verify compliance with the Act?

The Richardson and Canadian Bank of Commerce decisions

[22] Over the years, the provision under review has been the subject of legislative amendments that must be borne in mind when analyzing the cases cited by the parties to support their arguments. I will spend more time discussing *James Richardson & Sons, Ltd. v. Minister of National Revenue et al.*, [1984] 1 S.C.R. 614 (*Richardson*), which, together with *Canadian Bank of Commerce*, is cited as the leading case on the concept of serious and genuine inquiry.

[23] In *Richardson*, the Supreme Court of Canada reviewed the facts in light of section 231 [prior to the 1986 amendment] of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63; the relevant parts at that time read as follows:

231. ...

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

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

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

within such reasonable time as may be stipulated therein.

(4) Where the Minister has reasonable and probable grounds to believe that a violation of this Act or a regulation

admission des parties (à la page 733), a depuis été reprise et plaidée tel un principe de droit consacré.

[21] Je suis d’avis que « l’enquête sérieuse et véritable » n’est pas le critère approprié pour l’examen d’une demande sous le paragraphe 231.2(3) de la Loi. La question à se poser n’est pas celle de savoir si le M.R.N. a entrepris une enquête sérieuse et véritable, et encore moins sur chacune des personnes non désignées nommément du groupe. La question est plutôt la suivante : le juge des requêtes est-il convaincu que les renseignements ou documents concernant une ou plus d’une personne non désignées nommément (formant un groupe identifiable), sont exigés pour vérifier le respect de la Loi?

Les arrêts Richardson et Canadian Bank of Commerce

[22] Au fil des ans, la disposition sous étude a fait l’objet d’amendements législatifs que l’on ne peut ignorer dans l’analyse des arrêts cités par les parties au soutien de leurs prétentions. Je m’attarderai plus longuement à l’affaire *James Richardson & Sons Ltd. c. Ministre du Revenu national et autres*, [1984] 1 R.C.S. 614, (*Richardson*), citée avec *Canadian Bank of Commerce*, comme l’arrêt de principe sur la notion d’enquête sérieuse et véritable.

[23] Dans *Richardson*, la Cour suprême du Canada examinait les faits à la lumière de l’article 231 [avant la modification de 1986] de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, ch. 63, dont les parties pertinentes se lisaient alors comme suit :

231. [...]

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

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

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

dans le délai raisonnable qui peut y être fixé.

(4) Lorsque le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu’une infraction à cette loi ou à un règlement a été

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

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

The section referred to the commission of a violation and authorized certain persons to enter and search for evidence of the violation.

[24] In that case, the M.N.R. had decided that it was necessary to verify whether traders in the commodities futures market were complying with the Act. In order to do so, the Minister had asked Richardson to provide its clients' commodity monthly statements so that the information could be processed on a test basis. Richardson had supplied the information but with clients' account numbers only and no means of identifying them. The M.N.R. had asked for additional information, including a complete list of customers and personal information about them. Richardson had refused, alleging, *inter alia*, that the M.N.R.'s demands were for "information returns respecting. . . [a] class of information" [at page 621] required in connection with assessments. Richardson added that these demands fell instead within the ambit of paragraph 221(1)(d) and section 233 [as am. by S.C. 1979, c. 5, s. 65] of the *Income Tax Act*, which provided:

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

...

(d) requiring any class of persons to make information returns respecting any class of information required in

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

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

L'article référerait à la commission d'une infraction et permettait d'entrer et de chercher des éléments de preuve de cette infraction.

[24] Dans cette affaire, le M.R.N. avait jugé nécessaire de vérifier si les négociants en denrées à terme se conformaient à la Loi. Pour ce faire, il avait demandé à Richardson de fournir les états mensuels des opérations à terme de ses clients afin de pouvoir traiter ces renseignements à titre d'essai. Richardson avait fourni ces renseignements en indiquant les numéros de compte des clients sans qu'il soit possible de les identifier. Le M.R.N. avait demandé des renseignements additionnels, dont la liste complète des clients et des renseignements personnels les concernant. Richardson avait refusé alléguant, entre autres, que les demandes du M.R.N. visaient à obtenir « des déclarations renfermant des renseignements en ce qui concerne [...] [un] genre de renseignements » [à la page 621] requis relativement aux cotisations. Il ajoutait que ces demandes étaient plutôt visées par l'alinéa 221(1)d) et l'article 233 [mod. par S.C. 1979, ch. 5, art. 65] de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui prévoyaient :

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

[. . .]

d) enjoignant à toute catégorie de personnes de faire des déclarations renfermant des renseignements en ce qui

connection with assessments under this Act;

...

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

[25] Richardson was successful before the Supreme Court of Canada, which confirmed that a demand could only be made for information relative to the tax liability of a person or persons under the former subsection 231(3) of the *Income Tax Act* if a genuine and serious inquiry was being conducted into the tax liability of such person or persons. The section did not authorize a general survey of compliance by a class of taxpayers. The M.N.R. was invited to use [former] paragraph 221(1)(d) to “obtain a regulation . . . requiring all such traders to file returns of their transactions in the commodities futures market” (at page 625).

[26] The *Richardson* decision must be read and applied with caution. In *Artistic Ideas*, Mr. Justice Rothstein [as he then was], writing for the Federal Court of Appeal, was reserved about *Richardson* and *Canadian Bank of Commerce*. Rothstein J.A. wrote (at paragraph 9):

These authorities pre-date subsections 231.2(2) and (3), although it is apparent that their enactment was prompted, at least in part, by the *Richardson* case. While they provide useful background, the relevant legislation is different today than at the time of those decisions.

[27] In fact, subsection 231.2(1), as it currently reads, is the former subsection 231(3) [repealed and substituted by S.C. 1986, c. 6, s. 121], to which, in 1986, Parliament added the terms “[n]otwithstanding any other provision of this Act” and “subject to subsection (2)” [at section 231.2]. This amendment to section 231.2 did not substantially change the earlier wording.

[28] At the same time, Parliament added subsections 231.2(2) to (6), which, in 1995, led Rothstein J., as he

concerne tout genre de renseignements requis relativement aux cotisations sous le régime de la présente loi,

[. . .]

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

[25] Richardson a eu gain de cause devant la Cour suprême du Canada qui a affirmé que la portée de l’ancien paragraphe 231(3) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* se limitait aux cas où le M.R.N. menait une enquête réelle et sérieuse sur l’assujettissement à l’impôt d’une ou plusieurs personnes précises et qu’il ne s’étendait pas à une enquête sur une catégorie de personnes. Le M.R.N. était alors invité à se prévaloir de [l’ancien] alinéa 221(1)d) pour « obtenir un règlement enjoignant à tous ces négociants de déclarer les opérations qu’ils ont conclues dans leur commerce de denrées à terme » (à la page 625).

[26] L’arrêt *Richardson* doit être lu et appliqué avec prudence. Dans *Artistic Ideas*, la Cour d’appel fédérale, sous la plume du juge Rothstein [tel était alors son titre], adopte une position réservée quant aux arrêts *Richardson* et *Canadian Bank of Commerce*. Le juge Rothstein écrit (au paragraphe 9) :

Ces arrêts sont antérieurs aux paragraphes 231.2(2) et (3), dont l’adoption semble cependant avoir été motivée, à tout le moins en partie, par l’arrêt *Richardson*. Bien que ces arrêts fournissent des renseignements généraux utiles, les dispositions législatives applicables ont changé depuis qu’ils ont été rendus.

[27] En effet, le paragraphe 231.2(1), tel qu’il se lit maintenant, est l’ancien paragraphe 231(3) [abrogé et remplacé par S.C. 1986, ch. 6, art. 121] auquel le législateur a ajouté, en 1986, les termes « [n]onobstant les autres dispositions de la présente loi » et « sous réserve du paragraphe (2) » [à l’article 231.2]. Cette modification apportée à l’article 231.2 ne changeait pas substantiellement le texte législatif antérieur.

[28] Au même moment, le législateur ajoutait les paragraphes 231.2(2) à (6), ce qui, en 1995, amenait le

then was, to state that compliance with the procedure in subsections 231.2(2) and (3) of the Act addressed the “mischief” identified in *Richardson (Sand Exploration)* [at pages 51-52]).

[29] I do not believe that *Richardson* and *Canadian Bank of Commerce* pose an obstacle to the M.N.R.’s submission in this case. In *Richardson*, as I indicated earlier, the M.N.R. requested information in order to process it on a test basis. Furthermore, the judgment in *Canadian Bank of Commerce* was premised on the fact, acknowledged by the parties, that the requirement in that case was made in good faith and that it involved a genuine and serious inquiry about specific persons. Mr. Justice Cartwright wrote on page 738:

... it appears to be common ground, (i) that the requirement addressed to the appellant relates to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons ... [Emphasis added.]

[30] With respect, and unlike Madam Justice Wilson who wrote for the Court in *Richardson*, I do not believe that Cartwright J. thereby “makes it clear that his judgment is premised on that prerequisite being there” (at page 624), that is, that the requirement must relate to a genuine and serious inquiry.

[31] But there is more. Prior to 1996, subsection 231.2(3) of the Act required that the application for authorization be supported by information on oath addressing the following four conditions:

231.2 ...

(3) ...

(a) the person or group is ascertainable;

(b) the requirement is made to verify compliance by the person or persons in the group with any duty or obligation under this Act;

(c) it is reasonable to expect, based on any grounds, including information (statistical or otherwise) or past experience relating to the group or any other persons, that the person or any person in the group may have failed or may be likely to fail to provide information that is sought

juge Rothstein, siégeant alors à la Cour fédérale, Section de première instance, à constater que la procédure imposée par les paragraphes 231.2(2) et (3) de la Loi réglait la « question des effets néfastes » décrits dans l’affaire *Richardson (Sand Exploration)* [aux pages 51 et 52]).

[29] Je ne crois pas que *Richardson* et *Canadian Bank of Commerce* constituent un obstacle à la prétention du M.R.N. en l’espèce. Dans *Richardson*, comme je l’ai souligné plus tôt, le M.R.N. demandait des informations pour les traiter à l’essai. Par ailleurs, le jugement rendu dans *Canadian Bank of Commerce* était fondé sur le fait, reconnu par les parties, que la demande dans cette affaire était faite de bonne foi et qu’elle portait sur une enquête véritable et sérieuse visant des personnes déterminées. Le juge Cartwright écrit en page 738 :

[TRADUCTION] [...] personne ne semble contester le fait : (i) que la demande adressée à l’appelante se rapporte à une enquête véritable et sérieuse portant sur l’assujettissement à l’impôt d’une seule ou de plusieurs personnes déterminées [...] [Je souligne.]

[30] Respectueusement, et contrairement à la juge Wilson qui écrit pour la Cour dans *Richardson*, je ne crois pas que le juge Cartwright ait ainsi « affirmé clairement que son jugement se fondait sur l’existence de cette condition essentielle » (à la page 624), c’est-à-dire que la demande doit porter sur une enquête véritable et sérieuse.

[31] Mais il y a plus. Avant 1996, le paragraphe 231.2(3) de la Loi exigeait que la demande d’autorisation soit soutenue par une dénonciation sous serment dont les affirmations répondaient aux quatre conditions suivantes :

231.2 [...]

(3) [...]

a) cette personne ou ce groupe est identifiable;

b) la fourniture ou la production est exigée pour vérifier si cette personne ou les personnes de ce groupe ont respecté quelque devoir ou obligation prévu par la présente loi;

c) il est raisonnable de s’attendre — pour n’importe quel motif, notamment des renseignements (statistiques ou autres) ou l’expérience antérieure, concernant ce groupe ou toute autre personne — à ce que cette personne ou une personne de ce groupe n’ait pas fourni les renseignements

pursuant to the requirement or to otherwise comply with this Act; and

(d) the information or documents is not otherwise more readily available.

[32] In 1996, the conditions in paragraphs (c) and (d) of subsection (3), i.e., reasonable grounds to believe that there has been non-compliance with the Act and the difficulty in obtaining the information otherwise, were repealed.

Section 231.2 of the Act currently in effect

[33] According to the Judge, the M.N.R. had to establish that each and every one of the members of the GMREB identified in the application was the subject of a genuine and serious inquiry. Otherwise, the Minister was conducting a fishing expedition, which is prohibited by *Richardson*. I do not agree. This finding perpetuates the reasoning in *Canadian Bank of Commerce* and *Richardson* without distinguishing the facts of the case and the statutory provision currently in effect.

[34] Generally, the M.N.R.'s powers of investigation and audit in the Act are the consideration for a self-reporting and self-assessing tax system that depends upon the honesty and integrity of taxpayers for its success (*R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627).

[35] It is recognized that the audit powers in section 231.2 of the Act are an intrusive measure affecting the right to the protection of private information and must be construed restrictively (*Sand Exploration*, at page 52).

[36] These general principles are not being challenged, but it is nonetheless necessary to give meaning to the legislative amendments. Commenting on the 1995 Budget Papers, tax expert David M. Sherman wrote the following [at page 1338] about the conditions in paragraphs (c) and (d) (*Practitioner's Income Tax Act*, 32nd ed. (Toronto: Thomson Carswell, 2007)):

These restrictions [231.2(3)(c) and (d)], which make it difficult for Revenue Canada to obtain timely information in order to verify compliance with the Act, are being eliminated.

exigés ou ne les fournisse vraisemblablement pas ou n'ait pas respecté par ailleurs la présente loi ou ne la respecte vraisemblablement pas;

d) il n'est pas possible d'obtenir plus facilement les renseignements ou les documents.

[32] Par la suite, en 1996, les exigences des alinéas c) et d) du paragraphe (3), soit les motifs raisonnables de croire que la Loi n'a pas été respectée et l'impossibilité d'obtenir l'information plus facilement par d'autres moyens, étaient abrogées.

L'article 231.2 de la Loi en vigueur

[33] Selon la juge, le M.R.N. devait démontrer que tous et chacun des membres de la CIGM ciblés par la demande faisaient l'objet d'une enquête sérieuse et véritable. Sinon, il s'agissait d'une recherche à l'aveuglette proscrite par *Richardson*. Je ne suis pas d'accord. Cette conclusion perpétue le raisonnement dans *Canadian Bank of Commerce* et *Richardson* sans distinction eu égard aux faits de l'espèce et à la disposition législative présentement en vigueur.

[34] De façon générale, les pouvoirs d'enquête et de vérification du M.R.N. dans la Loi sont la contrepartie d'un régime fiscal d'auto-déclaration et d'autocotisation dont le succès repose sur l'honnêteté et l'intégrité des contribuables (*R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627).

[35] Il est reconnu que les pouvoirs de vérification prévus à l'article 231.2 de la Loi sont une mesure attentatoire au droit de protection des renseignements privés et doivent s'interpréter restrictivement (*Sand Exploration*, à la page 52).

[36] Ces principes généraux ne sont pas remis en question, mais il faut, tout de même, donner un sens aux modifications législatives. Commentant les documents budgétaires de 1995, le fiscaliste David M. Sherman écrit [à la page 1589] quant aux conditions des alinéas c) et d) (*La Loi du praticien, Loi de l'impôt sur le revenu*, 16^e éd. (Toronto : Thomson Carswell, 2007)) :

Ces restrictions [231.2(3)c) et d)], qui compliquent l'accès de l'ARDC à des renseignements opportuns pour vérifier le respect de la Loi, sont abolies. Cette mesure proposée ajoutera

This proposed measure will improve Revenue Canada's ability to verify compliance with the self-assessment system with respect to transactions where no information reporting is required.

[37] I believe that removing conditions (c) and (d) from subsection 231.2(3) shows Parliament's intention to ease the M.N.R.'s burden of proof in the sense suggested by tax expert Sherman because the M.N.R. no longer has to establish reasonable grounds for believing that a violation has been committed or demonstrate that the information is not otherwise more readily available.

[38] While I recognize that a strict interpretation is required, it must not have the effect of adding another condition to the provision—which occurs if we accept the respondent's argument—that is, that the M.N.R. must prove that he or she is conducting a genuine and serious inquiry relating to unnamed persons referred to in the application. Nor can the provision be interpreted in such a way as to re-insert the conditions in paragraphs (c) and (d).

[39] Section 231.2 of the Act must be interpreted by considering all of its parts, including the headings and sub-headings, which are also part of the statute (Pierre-André Côté, *Interpretation of Legislation in Canada*, 3rd ed. (Scarborough: Carswell, 2000), at page 79; *R. v. Lucas*, [1998] 1 S.C.R. 439, at page 463). Headings may help to situate a provision within the general structure of the statute and determine the intention of Parliament.

[40] What about section 231.2 of the Act? This section is found in Part XV of the Act, entitled "Administration and Enforcement," under the heading "General". Subsections 231.1(1) [as enacted by S.C. 1994, c. 21, s. 107] and 231.2(1) explicitly state that they are intended to be used for "the administration and enforcement" of the Act.

[41] This general expression, which introduces the provision under consideration, allows us to situate section 231.2 of the Act in context; the section refers to the M.N.R.'s audit powers, as opposed to its investigative powers. As the Supreme Court of Canada pointed out in *R. v. Jarvis*, [2002] 3 S.C.R. 757, at page

à la capacité de l'ARDC de vérifier le respect du régime d'autocotisation relativement aux transactions à l'égard desquelles la divulgation de renseignements n'est pas requise.

[37] Je crois que le retrait des conditions c) et d) du paragraphe 231.2(3) montre l'intention du législateur d'alléger le fardeau de preuve du M.R.N. dans le sens suggéré par le fiscaliste Sherman, puisque le M.R.N. n'a plus à établir qu'il a des motifs raisonnables de croire qu'une infraction a été commise ou à démontrer qu'il ne peut trouver plus aisément l'information recherchée.

[38] Tout en reconnaissant l'exigence d'une interprétation stricte, celle-ci ne doit pas avoir pour effet, comme c'est le cas si l'on retient la prétention de l'intimée, d'ajouter au texte en y insérant une condition supplémentaire, soit celle pour le M.R.N. de prouver qu'il effectue une enquête sérieuse et véritable à l'endroit des personnes non désignées nommément visées par sa demande. Il ne faut pas non plus interpréter la disposition de sorte d'y insérer, de nouveau, les conditions des alinéas c) et d).

[39] L'article 231.2 de la Loi doit être interprété en tenant compte de tous ses éléments, y incluant les rubriques et intertitres qui font aussi partie de la loi (Pierre-André Côté, *Interprétations des lois*, 3^e éd. (Montréal: Thémis, 1999), à la page 79 ; *R. c. Lucas*, [1998] 1 R.C.S. 439, à la page 463). Les rubriques peuvent être utiles en permettant de situer une disposition dans la structure générale du texte et en permettant de préciser l'objectif du législateur.

[40] Alors, qu'en est-il de l'article 231.2 de la Loi ? Il se trouve dans la partie XV de la Loi, intitulée « Application et exécution » sous la rubrique « Généralités ». Comme ils le prévoient expressément, les paragraphes 231.1(1) [édicte par L.C. 1994, ch. 21, art. 107] et 231.2(1) sont destinés à être utilisés « pour l'application et l'exécution » de la Loi.

[41] Cette expression générale introductive à la disposition sous étude permet une mise en contexte de l'article 231.2 de la Loi qui fait appel aux pouvoirs de vérification du M.R.N., par opposition à ses pouvoirs d'enquête. Il est possible, nous rappelle la Cour suprême du Canada dans *R. c. Jarvis*, [2002] 3 R.C.S. 757, à la

761, “[a] distinction can be drawn between the audit and investigative powers” under the Act.

[42] Administrative policy and interpretation, while not binding, can also be an important factor where there is doubt as to the meaning of legislation (*Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29). In the case before us, the respondent is relying on Income Tax Information Circular IC71-14R3, entitled “The Tax Audit”, to establish that an “audit project” relating to certain members of the GMREB is not an audit within the meaning of the Act.

[43] This argument is without merit. On the one hand, I find that there was, in this case, an audit within the meaning of the Act. On the other hand, the circular describes the role, policies and practices of the tax audit; the audit project is only one of the methods available to the M.N.R. in its “selection of files for audit” process.

[44] In this case, the M.N.R. asked the respondent to provide a list of its members in a given geographic area in order to compare the data with the information it already had. The fact that the M.N.R. was just beginning the audit in no way precludes the application of paragraph 231.2(3)(b). Clearly, the M.N.R. cannot argue that each and every one of the members were the subject of a “genuine and serious inquiry,” which was what the Judge criticized: those members are still not identified. Imposing such a requirement on the M.N.R. neutralizes the utility of subsections 231.2(2) and (3) of the Act, which permit, under judicial authorization, verification of the honesty of a tax return.

[45] Regardless of what the GMREB says on this point, it appears to me that in removing paragraphs (c) and (d) from subsection 231.2(3), Parliament permitted a type of fishing expedition, with the authorization of the Court and on conditions prescribed by the Act, all for the purpose of facilitating the M.N.R.’s access to information. It seems to me that the strict approach adopted by the Judge in this case is not appropriate for the provision under review. This approach, borrowed

page 761, « d’établir une distinction entre les pouvoirs de vérification et les pouvoirs d’enquête » sous le régime de la Loi.

[42] Les politiques et l’interprétation administratives, bien que non contraignantes, revêtent aussi une certaine importance en cas de doute sur le sens de la législation (*Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29). En l’instance, l’intimée s’appuie sur la Circulaire d’information en matière d’impôt sur le revenu IC71-14R3, intitulée « La vérification fiscale », pour établir que le « projet de vérification » qui concerne certains membres de la CIGM, n’est pas une vérification au sens de la Loi.

[43] Cet argument est sans fondement. D’une part, je conclus qu’il y a, en l’instance, une vérification fiscale au sens de la Loi. D’autre part, la circulaire explique le rôle, les politiques et les méthodes de la vérification fiscale, dont les projets de vérification qui ne sont que l’un des moyens auquel le M.R.N. peut avoir recours dans son processus de « prélèvement des données pour vérification » .

[44] En l’instance, le M.R.N. demande à l’intimée de lui fournir une liste de ses membres, pour un secteur géographique donné, afin d’en comparer les données à celles qu’il possède déjà. Le fait que le M.R.N. en soit au début de sa vérification n’empêche aucunement l’application de l’alinéa 231.2(3)b). Il est évident que le M.R.N. ne peut prétendre que tous et chacun des membres font déjà l’objet d’une « enquête sérieuse et véritable », ce que lui reproche la juge : ces membres ne sont pas encore désignés nommément. Imposer une telle exigence au M.R.N. enlève toute utilité pratique aux paragraphes 231.2(2) et (3) de la Loi qui permettent, sous autorisation judiciaire, le contrôle fiscal de la sincérité d’une déclaration de revenus.

[45] Quoi qu’en dise la CIGM, il me semble qu’en abolissant les alinéas c) et d) du paragraphe 231.2(3), le législateur a permis une certaine forme de recherche à l’aveuglette, avec l’autorisation du Tribunal et aux conditions prescrites par la Loi, le tout dans le but de rendre l’accès aux renseignements plus facile au M.R.N. Il me semble que le point de vue restrictif adopté par la juge, en l’instance, ne convient pas à la disposition sous étude. Ce point de vue, emprunté à *Richardson*, était

from *Richardson*, was necessitated by the scope of the former statutory provision which, if interpreted too broadly, left open the possibility of abuse by tax enforcement officials (*Sand Exploration*).

The applicable test

[46] Despite its penal sanctions, the Act is essentially and primarily regulatory and administrative. The M.N.R.'s audit powers, including the powers described in subsection 231.2(3), are necessary to achieve the objectives of the Act and to ensure compliance with it (*McKinlay; Thomson Newspapers Ltd. v. Canada (Director of Investigation and Research, Restrictive Trade Practices Commission)*, [1990] 1 S.C.R. 425).

[47] In a tax system based on the principle of self-reporting and self-assessment, the M.N.R. must be given broad powers to audit taxpayers' returns and inspect all records that may be relevant to the preparation of these returns (*Bisaillon v. Canada* (1999), 99 DTC 5695 (F.C.A.)).

[48] It follows from my reading of paragraph 231.2(3)(b) that the M.N.R.'s *ex parte* application will be granted if the applications Judge is satisfied that the information or documents are required for a tax audit conducted in good faith. This good faith guarantees that the M.N.R. will act judiciously in the exercise of its audit power under section 231.2 to ensure the administration and enforcement of the Act.

[49] Having thus defined the applicable test on an application for judicial authorization under subsection 231.2(3), it is my view, based on the M.N.R.'s *ex parte* notice of application, supported by the affidavit of auditor Christiane E. Joly, that the tax audit in this case was conducted in good faith, that it had a genuine factual basis and that its objective was to ensure compliance with the Act.

[50] In this case, the M.N.R. received documents from the GMREB in March 2005 while auditing a real estate agent who was a member of the organization. Several months later came the *ex parte* application at

justifié par l'ampleur de l'ancienne disposition qui, interprétée trop libéralement, aurait ouvert la porte à des abus de la part du fisc (*Sand Exploration*).

Le critère d'analyse applicable

[46] En dépit des sanctions pénales qu'elle comporte, la Loi est essentiellement et principalement de nature réglementaire et administrative. Les pouvoirs de vérification du M.R.N., incluant les pouvoirs décrits au paragraphe 231.2(3), sont nécessaires pour réaliser les objectifs de la Loi et en assurer le respect (*McKinley; Thomson Newspapers Ltd. c. Canada (Directeur des enquêtes et recherches, Commission sur les pratiques restrictives du commerce)*, [1990] 1 R.C.S. 425).

[47] Le M.R.N. doit, dans un système d'impôt fondé sur le principe de l'auto-déclaration et de l'auto-cotisation, pouvoir disposer de larges pouvoirs de vérification des déclarations des contribuables et d'examen des documents qui ont pu servir à préparer ces déclarations (*Bisaillon c. Canada*, [1999] A.C.F. n° 1477 (C.A.F.)).

[48] Il s'ensuit de ma lecture de l'alinéa 231.2(3)b) que la requête *ex parte* du M.R.N. sera accordée si le juge des requêtes est convaincu que la fourniture des renseignements ou la production des documents sont exigées dans le cadre d'une vérification fiscale faite de bonne foi. Cette bonne foi est garante de l'exercice judicieux, par le M.R.N., de son pouvoir de vérification conformément à l'article 231.2 de la Loi, pour en assurer l'application et l'exécution.

[49] Ayant ainsi défini le critère applicable à une demande d'autorisation judiciaire formulée sous le paragraphe 231.2(3), je suis d'opinion qu'il ressort de l'avis de demande *ex parte* du M.R.N., supporté par la dénonciation assermentée de la vérificatrice Christiane E. Joly, que la vérification fiscale, en l'espèce, a été entreprise de bonne foi, qu'elle a un fondement factuel véritable et qu'elle vise à s'assurer du respect de la Loi.

[50] En l'espèce, le M.R.N. a reçu des documents de la CIGM en mars 2005, lors de la vérification d'un agent immobilier membre de cet organisme. Venait, quelques mois plus tard, la demande *ex parte* sous étude visant

issue involving certain unnamed members of the GMREB. The affidavit in support of the application expressly states the objective: [TRANSLATION] “to determine whether the brokers who earned commissions following the sale of immovable property complied with all the duties and obligations under the Act” (appeal book, at page 39). The M.N.R. therefore satisfied the requirements in the Act and, more specifically, those in section 231.2.

[51] Last, at the hearing and in the event that the Court were to find in favour of the M.N.R., counsel indicated that they had reached agreement on the method of exchange of documents and information. The M.N.R. asks that this agreement be homologated. The Court cannot accede to this request because the agreement was not filed and the parties made no submissions about its contents.

[52] Accordingly, I propose to allow the appeal and to set aside the order made by the Federal Court on September 6, 2006, with costs before both courts.

LÉTOURNEAU J.A.: I concur.

PELLETIER J.A.: I concur.

certain membres de la CIGM non désignés nommément. L'affidavit souscrit au soutien de la demande mentionne expressément l'objectif visé : « déterminer si les courtiers ayant gagné des revenus de commissions suite à la vente d'immeubles, ont respecté tous les devoirs et obligations prévus par la Loi (dossier d'appel, à la page 39). Le M.R.N. s'est donc conformé aux prescriptions de la Loi, et plus spécifiquement aux exigences de l'article 231.2.

[51] Enfin, à l'audition, et dans l'éventualité où la Cour devait conclure en faveur du M.R.N., les procureurs ont mentionné avoir conclu une entente sur les modalités d'échange des documents et des renseignements devant être fournis. Le M.R.N. en souhaite l'homologation. La Cour ne peut faire suite à cette demande puisque l'entente n'a pas été déposée et que les parties n'ont fait aucune représentation quant à son contenu.

[52] En conséquence, je propose d'accueillir l'appel et d'annuler l'ordonnance rendue par la Cour fédérale le 6 septembre 2006 avec dépens devant les deux cours.

Le juge LÉTOURNEAU, J.C.A. : Je suis d'accord.

Le juge PELLETIER, J.C.A. : Je suis d'accord.