

A-549-76

A-549-76

Royal American Shows, Inc. (Applicant)

v.

His Honour Judge R. McClelland and the Minister of National Revenue (Respondents)

Court of Appeal, Pratte, Urie and Le Dain JJ.—
Vancouver, November 30, 1976 and February 1, 1977.

Judicial review — Application to set aside order under s. 231(2) of Income Tax Act that documents seized be retained by Minister until produced in Court — Whether documents lawfully seized pursuant to s. 231(1)(d) — Whether Judge acted ultra vires or erred in law in making order — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 231(1)(d) and 231(2) — Federal Court Act, s. 28.

Documents and other property relating to the applicant's business were seized by the Edmonton City Police and the Royal Canadian Mounted Police pursuant to section 443 of the *Criminal Code* on July 23, 1975, and taken to the Edmonton Police Station where a special investigator from the Department of National Revenue was permitted to examine them. On July 28, 1975, the applicant applied to the Supreme Court of Alberta for a writ of *certiorari* to quash the search warrants issued under the *Criminal Code*. On July 29, 1975, the investigator for the Department of National Revenue purported to seize the documents and other property at the police station pursuant to section 231(1)(d) of the *Income Tax Act*. On August 13, 1975, the search warrants issued under the *Criminal Code* were quashed by the Supreme Court of Alberta and on August 18, 1975, the applicant applied by way of originating notice of motion to the Federal Court for an order prohibiting the second respondent herein from keeping, using or copying the material taken from the Edmonton Police Station and requiring him to return it to the applicant. On November 18, 1975, the application was dismissed on the grounds that the relief sought could only be obtained by an action and, further, that the seizure made by the investigator for the Minister of National Revenue was authorized by section 231(1)(d) of the *Income Tax Act*. The applicant appealed this decision on November 19, 1975. On November 20, 1975, the Minister of National Revenue applied for a retention order pursuant to section 231(2) of the Act and such an order was granted by the first respondent herein. On May 26, 1976, the applicant's appeal from the decision of the Trial Division of the Federal Court was dismissed. The applicant now contends that the validity of the retention order depends on the legality of the seizure and argues that if a judge makes a retention order pursuant to section 231(2) when the seizure was not authorized by section 231(1)(d) he is acting beyond his jurisdiction or otherwise errs in law so as to be subject to review under the provisions of section 28 of the *Federal Court Act*.

Royal American Shows, Inc. (Requérante)

c.

Monsieur le juge R. McClelland et le ministre du Revenu national (Intimés)

Cour d'appel, les juges Pratte, Urie et Le Dain—
Vancouver, le 30 novembre 1976 et le 1^{er} février 1977.

Examen judiciaire — Demande pour obtenir l'annulation d'une ordonnance en vertu de l'art. 231(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu prescrivant que des documents saisis demeurent en la possession du Ministre jusqu'à leur production en justice — Les documents ont-ils été légalement saisis conformément à l'art. 231(1)d) — Le juge a-t-il outrepassé sa compétence ou commis une erreur de droit en rendant l'ordonnance — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 231(1)d) et 231(2) — Loi sur la Cour fédérale, art. 28.

Des documents et autres biens se rapportant à l'entreprise de la requérante ont été saisis le 23 juillet 1975 par la police municipale d'Edmonton et la Gendarmerie royale du Canada en vertu de l'article 443 du *Code criminel* et ont été apportés au commissariat de police d'Edmonton où un enquêteur spécial du ministère du Revenu national a procédé à leur examen. Le 28 juillet 1975, la requérante a demandé à la Cour suprême de l'Alberta d'émettre un bref de *certiorari* pour annuler les mandats de perquisition obtenus en vertu du *Code criminel*. Le 29 juillet 1975, l'enquêteur du ministère du Revenu national est censé, invoquant l'article 231(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, avoir saisi au commissariat de police les documents et autres biens. Le 13 août 1975, la Cour suprême de l'Alberta a annulé les mandats de perquisition obtenus en vertu du *Code criminel* et le 18 août 1975 la requérante a présenté à la Cour fédérale un avis introductif de requête pour obtenir une ordonnance interdisant au deuxième intimé en l'espèce de conserver, d'utiliser ou de copier les documents saisis au commissariat de police d'Edmonton, et lui prescrivant de les remettre sans délai à la requérante. Cette demande a été rejetée le 18 novembre 1975 au motif que seule une action pouvait permettre d'obtenir le redressement demandé et que, de plus, la saisie pratiquée par l'enquêteur du ministère du Revenu national était autorisée par l'article 231(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le 19 novembre 1975, la requérante a logé devant cette cour un appel de cette décision. Le 20 novembre 1975, le ministre du Revenu national a présenté une demande visant à obtenir une ordonnance de rétention conformément à l'article 231(2) de la Loi, et le premier intimé en l'espèce a rendu une ordonnance à cet effet. Le 26 mai 1976, le pourvoi logé par la requérante contre la décision de la Division de première instance de la Cour fédérale a été rejeté. La requérante prétend maintenant que la validité de l'ordonnance de rétention dépend de la légalité de la saisie et allègue que si un juge rend une ordonnance de rétention conformément à l'article 231(2) en l'absence de l'autorisation de saisir prévue par l'article 231(1)d), il outrepassa sa compétence, commet donc une erreur de droit et que sa décision est sujette à examen en vertu des dispositions de l'article 28 de la *Loi sur la Cour fédérale*.

Held, (Pratte J. dissenting): the application is allowed and the retention order is set aside.

Per Pratte J. (dissenting): the Judge who made the retention order had no jurisdiction to rule on the validity of the seizure and therefore no duty to inquire into it. Even if the seizure was irregular, it was made by a person purporting to act pursuant to section 231(1)(d) and was not set aside by a court having jurisdiction to rule on its validity. It was, therefore, made pursuant to section 231(1) and that is sufficient basis for making a retention order. Moreover, the seizure could legally be made at the Edmonton Police Station since section 231(1) merely indicates places where a right of entry can be exercised but does not confine the power of seizure to those places.

Per Le Dain and Urie JJ.: it cannot have been intended that the power to make a retention order exists without reference to the basis on which the Minister is in possession of documents. When the legality of the seizure is in issue, the material filed in support of the application for a retention order must show that the seizure was made pursuant to section 231(1)(d). The power to seize can only be validly exercised pursuant to an entry and audit authorized by section 231(1) and the Edmonton Police Station was not the applicant's place of business or the place where his books ought to have been kept under sections 230 or 231. Section 231(1) specifies places that may be entered for the purposes of making an audit only. The material in support of the application for a retention order did not show that the seizure was made pursuant to section 231(1) and the Judge therefore acted beyond his jurisdiction in making the order.

JUDICIAL review.

COUNSEL:

I. Pitfield for applicant.
S. Hardinge for respondents.

SOLICITORS:

Thorsteinsson, Mitchell, Little, O'Keefe & Davidson, Vancouver, for applicant.
Deputy Attorney General of Canada for respondents.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

PRATTE J. (dissenting): This section 28 application is directed against a decision of a Judge under section 231(2) of the *Income Tax Act*¹.

Arrêt (dissidence du juge Pratte): la demande est accueillie et l'ordonnance de rétention est annulée.

Par le juge Pratte (dissident): le juge qui a rendu l'ordonnance de rétention n'avait pas compétence pour juger de la validité de la saisie et pour cette raison il ne lui incombait pas de faire enquête dans cette affaire. Même si la saisie était irrégulière, elle a été effectuée par une personne qui prétendait agir en vertu de l'article 231(1)(d) et n'a pas été annulée par une cour ayant compétence pour se prononcer sur sa validité. Elle était donc conforme à l'article 231(1), et comme telle constituait un fondement suffisant pour rendre l'ordonnance de rétention. De plus la saisie pouvait légitimement être effectuée au commissariat de police d'Edmonton puisque l'article 231(1) se borne à indiquer les endroits où l'on peut recourir au droit d'entrer, mais ne limitait pas le pouvoir de saisir à ces endroits.

Par les juges Le Dain et Urie: il est manifeste qu'on n'a pas voulu permettre de rendre une ordonnance de rétention sans tenir compte de ce qui a permis au Ministre d'entrer en possession des biens. Lorsque la légalité de la saisie est mise en cause, les documents à l'appui de la demande d'ordonnance de rétention doivent établir qu'il s'agit d'une saisie faite en vertu de l'article 231(1)(d). On ne peut valablement recourir au pouvoir de saisir qu'après avoir pénétré et effectué une vérification ou un examen conformément à l'article 231(1), et le commissariat de police d'Edmonton n'est pas le lieu d'affaires de la requérante ni un endroit où ses livres devraient être gardés au sens des articles 230 ou 231. L'article 231(1) précise les endroits où l'on peut pénétrer dans un but de vérification seulement. Les pièces à l'appui de la demande d'ordonnance de rétention n'établissent pas que la saisie a été pratiquée en vertu de l'article 231(1), et donc le juge a outrepassé ses pouvoirs en rendant ladite ordonnance.

EXAMEN judiciaire.

AVOCATS:

I. Pitfield pour la requérante.
S. Hardinge pour les intimés.

PROCUREURS:

Thorsteinsson, Mitchell, Little, O'Keefe & Davidson, Vancouver, pour la requérante.
Le sous-procureur général du Canada pour les intimés.

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

LE JUGE PRATTE (dissident): Cette demande présentée en vertu de l'article 28 s'attaque à une décision rendue par un juge en vertu de l'article 231(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹.

¹ L'article 231(1) et (2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (S.C. 1970-71-72, c. 63) se lit comme suit:

231. (1) Toute personne qui y est autorisée par le Ministre, pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la présente loi, peut, en tout temps raisonnable, pénétrer dans tous lieux ou endroits dans lesquels l'entreprise est exploitée

(Suite à la page suivante)

¹ Subsections 231(1) and (2) of the *Income Tax Act* (S.C. 1970-71-72, c. 63) read as follows:

231. (1) Any person thereunto authorized by the Minister, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act, may, at all reasonable times, enter into any premises or place where any business is carried on or any

(Continued on next page)

The applicant was suspected of having violated the *Income Tax Act*. Purporting to act under section 231(1), a person authorized by the Minister seized documents and records belonging to the applicant. It was thought that an examination of those papers, which were then in the hands of the Edmonton Municipal Police following a seizure made under the *Criminal Code*, would show con-

(Continued from previous page)

property is kept or anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(a) audit or examine the books and records and any account, voucher, letter, telegram or other document which relates or may relate to the information that is or should be in the books or records or the amount of tax payable under this Act,

(b) examine property described by an inventory or any property, process or matter an examination of which may, in his opinion, assist him in determining the accuracy of an inventory or in ascertaining the information that is or should be in the books or records or the amount of any tax payable under this Act,

(c) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give him all reasonable assistance with his audit or examination and to answer all proper questions relating to the audit or examination either orally or, if he so requires, in writing, on oath or by statutory declaration and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with him, and

(d) if, during the course of an audit or examination, it appears to him that there has been a violation of this Act or a regulation, seize and take away any of the documents, books, records, papers or things that may be required as evidence as to the violation of any provision of this Act or a regulation.

(2) The Minister shall,

(a) within 120 days from the date of seizure of any documents, books, records, papers or things pursuant to paragraph (1)(d), or

(b) if within that time an application is made under this subsection that is, after the expiration of that time, rejected, then forthwith upon the disposition of the application,

return the documents, books, records, papers or things to the person from whom they were seized unless a judge of a superior court or county court, on application made by or on behalf of the Minister, supported by evidence on oath establishing that the Minister has reasonable and probable grounds to believe that there has been a violation of this Act or a regulation and that the seized documents, books, records, papers or things are or may be required as evidence in relation thereto, orders that they be retained by the Minister until they are produced in any court proceedings, which order the judge is hereby empowered to give on *ex parte* application.

On soupçonnait la requérante d'avoir enfreint la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Une personne autorisée par le Ministre et qui soi-disant agissait en vertu de l'article 231(1) a saisi des documents et registres qui appartenaient à la requérante. On croyait qu'un examen de ces pièces détenues par la police municipale d'Edmonton suite à une saisie pratiquée sous l'autorité du *Code criminel*, démon-

b (Suite de la page précédente)

ou des biens sont gardés, ou dans lesquels il se fait quelque chose se rapportant à des affaires quelconques, ou dans lesquels sont ou devraient être tenus des livres ou registres, et

a) vérifier ou examiner les livres et registres, et tout compte, pièce justificative, lettre, télégramme ou autre document qui se rapporte ou qui peut se rapporter aux renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de l'impôt exigible en vertu de la présente loi,

b) examiner les biens décrits dans un inventaire ou tous biens, procédés ou matière dont l'examen peut, à son avis, lui aider à déterminer l'exactitude d'un inventaire ou à contrôler les renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de tout impôt exigible en vertu de la présente loi,

c) obliger le propriétaire ou le gérant des biens ou de l'entreprise et toute autre personne présente sur les lieux de lui prêter toute aide raisonnable dans sa vérification ou son examen, et de répondre à toutes questions appropriées se rapportant à la vérification ou à l'examen, soit oralement, soit, si cette personne l'exige, par écrit, sous serment ou par déclaration exigée par la loi et, à cette fin, obliger le propriétaire ou le gérant de l'accompagner sur les lieux, et

d) si, au cours d'une vérification ou d'un examen, il lui semble qu'une infraction à la présente loi ou à un règlement a été commise, cette personne autorisée peut saisir et emporter tous documents, registres, livres, pièces ou choses qui peuvent être requis comme preuves de l'infraction à toute disposition de la présente loi ou d'un règlement.

(2) Le Ministre doit retourner les documents, livres, registres, pièces ou choses à la personne sur qui ils ont été saisis

a) dans les 120 jours de la date de la saisie de tous documents, registres, livres, pièces ou choses conformément à l'alinéa (1)d), ou

b) si pendant ce délai une demande est faite en vertu de ce paragraphe et est rejetée après l'expiration du délai, immédiatement après le rejet de la demande,

à moins qu'un juge d'une cour supérieure ou d'une cour de comté, sur demande faite par ou pour le Ministre avec preuve fournie sous serment établissant que le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'il y a eu infraction à la présente loi ou à un règlement et que les documents, registres, livres, pièces ou choses saisis sont ou peuvent être requis comme preuves à cet égard, n'ordonne qu'ils soient retenus par le Ministre jusqu'à leur production en cour, ordonnance que le juge peut rendre sur demande *ex parte*.

clusively the guilt of the applicant. Under section 231(2) that new seizure was good only for 120 days; at the expiry of that period the Minister was obliged to return the objects seized unless he had obtained from a judge an order that they be retained until their production in Court. Within the prescribed time, the Minister applied for and obtained such an order, the validity of which is now in issue.

The applicant contends that the "retention" order is invalid because the documents and things in respect of which it was made had not been validly seized under section 231(1). According to the applicant, a seizure, under section 231(1), cannot be made elsewhere than at the taxpayer's place of business and it cannot be made, either, when the objects to be seized have already been seized under the *Criminal Code*; in that view, the seizure was tainted with two irregularities and should be considered to be invalid. The applicant submits that had the Judge inquired into the validity of the seizure, he would have found it to be invalid. The Judge, according to the applicant, erred in law in failing to inquire into the validity of the seizure and, in any event, he exceeded his jurisdiction when he pronounced the retention order since section 231(2) did not empower him to make such an order in respect of property that had not been validly seized under section 231(1).

In my view, the Judge who made the retention order clearly had no jurisdiction to rule on the validity of the seizure that had been made under section 231(1) and, for that reason, had no duty to inquire into that matter.

I am also of opinion that the Judge did not exceed his jurisdiction when he made the order under attack. In my view, at the time the application for that order was made, it could be said that the property of the applicant had been seized pursuant to section 231(1) even if it is assumed that that seizure had been made irregularly. The seizure had clearly been made by a person purporting to act under section 231(1) and, as a result of that seizure, the Minister had acquired possession of the seized property. In those circumstances, the seizure, which had not been set aside by a court having jurisdiction to rule on its validity,

trerait de manière concluante la culpabilité de la requérante. Aux termes de l'article 231(2), cette nouvelle saisie n'était valide que pour 120 jours; à l'expiration de cette période, le Ministre devait retourner les objets saisis, à moins qu'il n'ait obtenu d'un juge une ordonnance de rétention jusqu'au moment de leur production en cour. Dans les délais prescrits, le Ministre a présenté une demande visant à obtenir une telle ordonnance et elle a été accordée. Le litige porte maintenant sur la validité de cette ordonnance.

La requérante prétend que l'ordonnance de «rétention» est invalide parce que les documents et choses sur lesquels elle porte n'ont pas été valablement saisis en vertu de l'article 231(1). Elle allègue qu'une saisie pratiquée en vertu de l'article 231(1) peut uniquement être pratiquée dans l'entreprise du contribuable, et non pas lorsque les objets en cause ont déjà été saisis sous l'autorité du *Code criminel*; de ce point de vue, la saisie était entachée de deux irrégularités et devrait être jugée invalide. La requérante prétend que si le juge avait fait enquête sur la validité de la saisie, il l'aurait jugée invalide. Selon elle, le juge aurait commis une erreur de droit en n'enquêtant pas sur la validité de la saisie, et en tout cas il aurait outrepassé ses pouvoirs en rendant l'ordonnance de rétention, puisque l'article 231(2) ne lui donnait pas le pouvoir de rendre une telle ordonnance à l'égard de biens qui n'avaient pas été validement saisis en vertu de l'article 231(1).

A mon avis, le juge qui a rendu l'ordonnance n'avait pas compétence pour juger de la validité de la saisie pratiquée en vertu de l'article 231(1), et pour cette raison il ne lui incombait pas de faire enquête dans cette affaire.

Je suis également d'opinion que le juge n'a pas outrepassé ses pouvoirs lorsqu'il a rendu l'ordonnance contestée. Au moment où a été présentée une demande visant à obtenir cette ordonnance, on pouvait dire que les biens du requérant avaient été saisis en vertu de l'article 231(1), même s'il est allégué que la saisie était irrégulière. Manifestement, la saisie avait été effectuée par une personne qui prétendait agir en vertu de l'article 231(1), et suite à cette saisie le Ministre a obtenu possession des biens saisis. En l'espèce, la saisie, qui n'avait pas été annulée par une cour ayant compétence pour se prononcer sur sa validité était, à mon avis,

was, in my view, a seizure made pursuant to section 231(1) and, as such, a sufficient basis for the jurisdiction of the Judge to make the retention order.

Moreover, I consider that the seizure could legally be made at the Edmonton City Police Station. In my view, if section 231(1) indicates the places where the right of entry can be exercised, it does not circumscribe the power of seizure to those places.

For these reasons, I would dismiss the application.

* * *

The following are the reasons for judgment rendered in English by

LE DAIN J.: This is an application under section 28 of the *Federal Court Act* to review and set aside an order under section 231(2) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, that certain documents, books, records, papers, or things that had purportedly been seized pursuant to section 231(1)(d) thereof be retained by the Minister of National Revenue until produced in court proceedings.

The applicant contends that the Judge who made the retention order acted beyond his jurisdiction or otherwise erred in law because the seizure by which the Minister was in possession of the documents, books, records, papers, or things was not one that was authorized by the terms of section 231(1)(d) of the Act.

Subsections (1) and (2) of section 231 of the Act read as follows:

231. (1) Any person thereunto authorized by the Minister, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act, may, at all reasonable times, enter into any premises or place where any business is carried on or any property is kept or anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(a) audit or examine the books and records and any account, voucher, letter, telegram or other document which relates or may relate to the information that is or should be in the books or records or the amount of tax payable under this Act,

(b) examine property described by an inventory or any property, process or matter an examination of which may, in his

conforme à l'article 231(1), et comme telle constituait un fondement suffisant pour permettre au juge de rendre l'ordonnance de rétention.

^a De plus j'estime que la saisie pouvait légitimement être effectuée au commissariat de police d'Edmonton. Je crois que l'article 231(1) indique les endroits où l'on peut recourir au droit d'entrer, mais qu'il ne limite pas le pouvoir de saisie à ces endroits.

Pour ces motifs, je rejetterais la demande.

* * *

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

LE JUGE LE DAIN: Il s'agit d'une demande présentée en vertu de l'article 28 de la *Loi sur la Cour fédérale* pour obtenir l'examen et l'annulation d'une ordonnance rendue en vertu de l'article 231(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, c. 63, prescrivant que certains documents, registres, livres, pièces ou choses saisis à dessein aux termes de l'article 231(1)(d) demeurent en la possession du ministre du Revenu national jusqu'à leur production en justice.

^f La requérante allègue que le juge qui a prononcé l'ordonnance de rétention a outrepassé ses pouvoirs ou a commis une erreur de droit parce que la saisie en vertu de laquelle le Ministre a été mis en possession des documents, registres, livres, pièces ou choses, n'était pas autorisée par l'article 231(1)(d) de la Loi.

Les paragraphes (1) et (2) de l'article 231 de la Loi sont libellés comme suit:

^h 231. (1) Toute personne qui y est autorisée par le Ministre, pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la présente loi, peut, en tout temps raisonnable, pénétrer dans tous lieux ou endroits dans lesquels l'entreprise est exploitée ou des biens sont gardés, ou dans lesquels il se fait quelque chose se rapportant à ces affaires quelconques, ou dans lesquels sont ou devraient être tenus des livres ou registres, et

ⁱ a) vérifier ou examiner les livres et registres, et tout compte, pièce justificative, lettre, télégramme ou autre document qui se rapporte ou qui peut se rapporter aux renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de l'impôt exigible en vertu de la présente loi,

^j b) examiner les biens décrits dans un inventaire ou tous biens, procédés ou matière dont l'examen peut, à son avis, lui

opinion, assist him in determining the accuracy of an inventory or in ascertaining the information that is or should be in the books or records or the amount of any tax payable under this Act,

(c) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give him all reasonable assistance with his audit or examination and to answer all proper questions relating to the audit or examination either orally or, if he so requires, in writing, on oath or by statutory declaration and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with him, and

(d) if, during the course of an audit or examination, it appears to him that there has been a violation of this Act or a regulation, seize and take away any of the documents, books, records, papers or things that may be required as evidence as to the violation of any provision of this Act or a regulation.

(2) The Minister shall,

(a) within 120 days from the date of seizure of any documents, books, records, papers or things pursuant to paragraph (1)(d), or

(b) if within that time an application is made under this subsection that is, after the expiration of that time, rejected, then forthwith upon the disposition of the application,

return the documents, books, records, papers or things to the person from whom they were seized unless a judge of a superior court or county court, on application made by or on behalf of the Minister, supported by evidence on oath establishing that the Minister has reasonable and probable grounds to believe that there has been a violation of this Act or a regulation and that the seized documents, books, records, papers or things are or may be required as evidence in relation thereto, orders that they be retained by the Minister until they are produced in any court proceedings, which order the judge is hereby empowered to give on *ex parte* application.

The applicant was incorporated in the state of Florida and carries on business as a midway and carnival operator in the United States and in the Provinces of Manitoba, Saskatchewan and Alberta. During the summer of 1975, while the applicant was operating in Canada, the Royal Canadian Mounted Police and the Edmonton City Police were conducting an investigation into the affairs of the applicant and its concessionnaires with respect to possible violations of the *Criminal Code* of Canada, and the Department of National Revenue was conducting an investigation into the affairs of the applicant with respect to possible liability under the *Income Tax Act*. The Department's investigation was being conducted by Edmund M. Swartzack, an auditor and special investigator, who was authorized by the Deputy Minister of National Revenue for Taxation to exercise the powers conferred by section 231(1) of the Act. In

aider à déterminer l'exactitude d'un inventaire ou à contrôler les renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de tout impôt exigible en vertu de la présente loi,

c) obliger le propriétaire ou le gérant des biens ou de l'entreprise et toute autre personne présente sur les lieux de lui prêter toute aide raisonnable dans sa vérification ou son examen, et de répondre à toutes questions appropriées se rapportant à la vérification ou à l'examen, soit oralement, soit, si cette personne l'exige, par écrit, sous serment ou par déclaration exigée par la loi et, à cette fin, obliger le propriétaire ou le gérant de l'accompagner sur les lieux, et

d) si, au cours d'une vérification ou d'un examen, il lui semble qu'une infraction à la présente loi ou à un règlement a été commise, cette personne autorisée peut saisir et emporter tous documents, registres, livres, pièces ou choses qui peuvent être requis comme preuves de l'infraction à toute disposition de la présente loi ou d'un règlement.

(2) Le Ministre doit retourner les documents, livres, registres, pièces ou choses à la personne sur qui ils ont été saisis

a) dans les 120 jours de la date de la saisie de tous documents, registres, livres, pièces ou choses conformément à l'alinéa (1)d), ou

b) si pendant ce délai une demande est faite en vertu de ce paragraphe et est rejetée après l'expiration du délai, immédiatement après le rejet de la demande,

à moins qu'un juge d'une cour supérieure ou d'une cour de comté, sur demande faite par ou pour le Ministre avec preuve fournie sous serment établissant que le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'il y a eu infraction à la présente loi ou à un règlement et que les documents, registres, livres, pièces ou choses saisis sont ou peuvent être requis comme preuves à cet égard, n'ordonne qu'ils soient retenus par le Ministre jusqu'à leur production en cour, ordonnance que le juge peut rendre sur demande *ex parte*.

La requérante a été constituée en corporation dans l'État de Floride et exploitait des barraques d'attractions aux États-Unis et dans les provinces du Manitoba, de la Saskatchewan et de l'Alberta. Au cours de l'été 1975, la Gendarmerie royale et la police municipale d'Edmonton ont fait enquête sur les affaires de la requérante qui faisait alors commerce au Canada et de ses concessionnaires relativement à des infractions possibles au *Code criminel* du Canada, et le ministère du Revenu national a fait de même relativement à des infractions éventuelles à la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'enquête du Ministère a été menée par Edmund M. Swartzack, vérificateur et enquêteur spécial autorisé par le sous-ministre du Revenu national (Impôt) à exercer les pouvoirs conférés par l'article 231(1) de la Loi. Au cours de son enquête, Swartzack a rencontré des agents de la Gendarmerie royale et de la police municipale d'Edmonton.

the course of his investigation Swartzack was in contact with officers of the Royal Canadian Mounted Police and the Edmonton City Police. The degree of consultation and cooperation between them is not clear, but it appears that there was an understanding that if the police came upon anything suggestive of tax evasion they would inform Swartzack. At one point he was permitted by the police to listen to a tape recording of a private communication, and he was present during a discussion in which it was decided to obtain search warrants.

On July 23, 1975, on informations sworn by Inspector E. Hahn of the Edmonton City Police search warrants were obtained under section 443 of the *Criminal Code* authorizing search at the Edmonton Exhibition Grounds and other specified places for documents and other property affording evidence of "conspiracy to defraud the Government of Canada by destroying, mutilating, altering, falsifying, or making false entries in a book, paper, writing, valuable security or document contrary to the Criminal Code of Canada". At or about midnight on July 24, 1975 officers of the Edmonton City Police and the Royal Canadian Mounted Police entered and searched the office premises of the applicant at the Edmonton Exhibition Grounds and seized documents and other property found therein. Swartzack accompanied the police when they carried out the search and seizure.

From July 25, 1975 to July 28, 1975, the Edmonton City Police made the documents and other property which had been seized available for inspection by Swartzack, and during this period Swartzack and persons working under his direction carried out at the Edmonton Police Station what purported to be an audit and examination pursuant to section 231(1)(a) of the *Income Tax Act*.

On July 28, 1975, the applicant applied to the Supreme Court of Alberta for *certiorari* to quash the search warrants that had been obtained under the provisions of the *Criminal Code*. The warrants were quashed by judgment of Cavanagh J. on August 13, 1975. He held that the informations did not disclose sufficient grounds to justify the issue of the warrants and, further, that the warrant directing a search of the Edmonton Exhibition Grounds was too broad in its terms. The judgment

On ne connaît pas exactement le degré de consultation et de collaboration existant entre eux, mais il semble y avoir eu une entente selon laquelle la police informerait Swartzack, le cas échéant, de tout indice d'évasion fiscale. A un moment donné, la police a permis à Swartzack d'écouter l'enregistrement d'une conversation téléphonique privée et d'assister à un échange de vues où il a été décidé d'obtenir des mandats de perquisition.

Le 23 juillet 1975, suite à des informations données sous serment par l'inspecteur E. Hahn de la police municipale d'Edmonton, ont été obtenus en vertu de l'article 443 du *Code criminel*, des mandats de perquisition autorisant à rechercher sur le terrain de l'Exposition d'Edmonton et à d'autres endroits désignés des indices éventuels d'une [TRADUCTION] «conspiration pour frauder le gouvernement du Canada en détruisant, mutilant, altérant ou falsifiant quelque livre, papier, écrit, valeur ou document ou en y portant une fausse inscription contrairement au Code criminel du Canada». Le 24 juillet 1975, vers minuit, des agents de la police municipale d'Edmonton et de la Gendarmerie royale se sont rendus au bureau de la requérante sur le terrain de l'Exposition et ont saisi des documents et autres biens qui s'y trouvaient. Swartzack accompagnait la police au moment de la perquisition et de la saisie.

Du 25 au 28 juillet 1975, la police municipale d'Edmonton a permis à Swartzack et à des personnes travaillant sous les ordres de celui-ci de procéder au commissariat de police d'Edmonton à la vérification et à l'examen, prétendument conformes à l'article 231(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, des documents et autres biens saisis.

Le 28 juillet 1975 la requérante a demandé à la Cour suprême de l'Alberta d'émettre un bref de *certiorari* pour annuler les mandats de perquisition obtenus en vertu du *Code criminel*. Le juge Cavanagh a fait droit à cette requête par jugement du 13 août 1975 concluant que les informations ne révélaient pas de motifs suffisants pour justifier l'émission de mandats, et de plus que le mandat ordonnant de perquisitionner sur le terrain de l'Exposition d'Edmonton était de portée trop générale.

of Cavanagh J. was appealed, but this Court was not informed of the present status or outcome of the appeal.

On July 29, 1975, Swartzack made what purported to be a seizure of the documents and other property at the Edmonton City Police Station pursuant to section 231(1)(d) of the *Income Tax Act*. The documents were set aside in a room to which Swartzack alone had the key, were later removed to the Divisional Headquarters of the Royal Canadian Mounted Police in Edmonton, and were finally conveyed to the District Office of the Department of National Revenue in Regina.

As a result of the examination of the books, records, accounts, vouchers and other documents seized, assessments were made against the applicant in respect of the taxation years 1974, 1975 and 1976 in a total amount of \$730,219.52, and a writ of *fieri facias* was executed against the property of the applicant in Regina and Winnipeg. Charges were also laid under the *Criminal Code* and the *Income Tax Act* against officers of the applicant and other persons connected with the applicant as employees or concessionnaires.

On August 18, 1975 the applicant applied by way of originating notice of motion to the Trial Division against the Minister of National Revenue as respondent for the following relief with respect to the seizure of its property:

... for an order prohibiting the Respondent, and any officer of the Department of National Revenue acting on his behalf, from perusing, reviewing or copying any and all of the property seized from the premises of the Applicant at Edmonton, Alberta, and thereafter seized from the premises of the Edmonton City Police; and for an order of certiorari in respect of such seizure or seizures; and for an order declaring the said seizure or seizures to be wrongful and unlawful, and for an order requiring the Respondent to deliver all such property so seized from the premises of the Applicant, and all copies which may have been made thereof, to the Applicant forthwith.

On November 18, 1975 this application was dismissed by the Trial Division. The Court held that the declaratory relief and the order to deliver the property to the applicant could only be obtained by an action and, further, that the seizure made by Swartzack at the Edmonton Police Station on July 29, 1975 was a seizure authorized by section 231(1)(d) of the *Income Tax Act*. The following passages are from the Court's reasons:

Appel a été interjeté contre le jugement du juge Cavanagh, mais nous ignorons ce qu'il en est de cet appel.

Le 29 juillet 1975, Swartzack, invoquant l'article 231(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, a saisi au commissariat de police d'Edmonton les documents et autres biens, qui ont été mis en lieu sûr dans une pièce dont seul Swartzack possédait la clé. Ensuite, ils ont été transférés à la Division du quartier général de la Gendarmerie royale du Canada à Edmonton et, finalement, ils ont été transportés au bureau de district du ministère du Revenu national à Regina.

Suite à l'examen des livres, registres, comptes, pièces justificatives et autres documents saisis, les cotisations d'impôt sur le revenu de la requérante ont été établies à un total de \$730,219.52 pour l'ensemble des années 1974, 1975, 1976, et un bref de *fieri facias* a été exécuté contre les biens de la requérante à Regina et à Winnipeg. Des accusations ont également été portées en vertu du *Code criminel* et de la *Loi de l'impôt sur le revenu* contre des dirigeants de la requérante, et d'autres personnes liées à cette dernière à titre d'employés ou de concessionnaires.

Le 18 août 1975 la requérante a présenté à la Division de première instance un avis introductif de requête contre l'intimé, le ministre du Revenu national, pour obtenir le redressement suivant relativement à la saisie de ses biens:

[TRADUCTION] ... une ordonnance interdisant à l'intimé et à tout employé du ministère du Revenu national agissant sous ses ordres de chercher à connaître, d'examiner ou de copier l'un ou l'ensemble des biens saisis dans les locaux de la requérante à Edmonton en Alberta, et subséquemment saisis au commissariat de police d'Edmonton; et une ordonnance de certiorari à l'égard de telle(s) saisie ou saisies; une ordonnance déclarant ladite saisie ou lesdites saisies préjudiciables et illégales, et une ordonnance prescrivant à l'intimé de remettre sans délai à la requérante tous lesdits biens ainsi saisis dans les locaux de cette dernière.

Le 18 novembre 1975, la Division de première instance a rejeté la demande: la Cour a jugé que seule une action pouvait permettre d'obtenir le jugement déclaratoire et l'ordonnance de remise des biens à la requérante, et que, de plus, la saisie pratiquée par Swartzack au commissariat de police d'Edmonton le 29 juillet 1975 était de celles autorisées par l'article 231(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Les passages suivants sont tirés des motifs de la Cour:

I am not able to accept the argument of applicant's counsel that because said audit or examination was not being conducted in applicant's place of business or where anything was being done in connection with applicant's business, that said examination and resultant seizure was outside the authority of Sec. 231(1)(d).

In my view, Sec. 231(1)(d) authorizes the audit, examination, and seizure of a taxpayer's "documents, books, records, papers or things" wherever they may be and for said purpose, authorizes entry "into any premises or place" ... "where ... any property is kept."

... I think that Mr. Swartzack had the power to seize said property under the authority of Sec. 231(1)(d), no matter where it might be in this country, and no matter how it arrived at the location where it was when he seized it.

On November 19, 1975 the applicant appealed to this Court from the order of the Trial Division.

On November 20, 1975, application was made on behalf of the Minister of National Revenue for a retention order pursuant to section 231(2) of the *Income Tax Act* in the following terms:

ON BEHALF of the Minister of National Revenue I, Laurence Edwin Mann, Director of the Regina District Office of the Department of National Revenue hereby apply for an order that the documents, books, records, papers or things seized on the twenty-ninth day of July, 1975, under the authority of the provisions of paragraph 231(d) of the *Income Tax Act* from the:

Edmonton City Police
at 4 Sir Winston Churchill Square
Edmonton, Alberta

be retained by the Minister of National Revenue until they are produced in any court proceedings.

IN SUPPORT of this Application, I produce the Affidavit of Orville T. Dahl sworn the 20th day of November, 1975, which in my opinion establishes that the Minister of National Revenue has reasonable and probable grounds to believe that there has been a violation of the *Income Tax Act* or a Regulation thereto and that the seized documents, books, records, papers or things are or may be required in relation to proceedings against Royal American Shows, Inc., Tampa, Florida, United States of America.

Dahl's affidavit included the following paragraph:

11. As a result of my enquiries I know that documents, books, records, papers and things were seized from the Edmonton City Police at 4 Sir Winston Churchill Square, Edmonton, Alberta on July 29, 1975, pursuant to paragraph 231(1)(d) of the *Income Tax Act*.

[TRADUCTION] Je ne peux accepter l'argument de l'avocat de la requérante selon lequel l'examen et la saisie subséquente n'étaient pas permis aux termes de l'art. 231(1)d), puisque ladite vérification ou ledit examen n'ont pas été menés sur les lieux de l'entreprise ou là où se fait quelque chose se rapportant à l'entreprise de la requérante.

A mon avis, l'art. 231(1)d) permet une vérification, un examen ou une saisie des «documents, registres, livres, pièces ou choses» du contribuable en quelque endroit qu'ils se trouvent et permet à cette fin de «pénétrer dans tous lieux aux endroits» ... «où ... des biens sont gardés».

... Je crois que M. Swartzack pouvait saisir lesdits biens en vertu de l'art. 231(1)d), n'importe où en ce pays et sans tenir compte de ce qui justifiait leur emplacement au moment de la saisie.

Le 19 novembre 1975, la requérante a logé devant cette cour un appel de l'ordonnance rendue par la Division de première instance.

Le 20 novembre 1975, on a présenté au nom du ministre du Revenu national une demande visant à obtenir une ordonnance de rétention conformément à l'article 231(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Voici le texte de cette demande:

[TRADUCTION] AU NOM du ministre du Revenu national je, Laurence Edwin Mann, directeur du bureau de district du ministère du Revenu national à Regina demande par la présente que les documents, registres, livres, pièces ou choses saisis le 29 juillet 1975 en vertu des dispositions de l'alinéa 231d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* à la:

Police Municipale d'Edmonton
au 4, Sir Winston Churchill Square
Edmonton (Alberta)

demeurent en la possession du ministre du Revenu national jusqu'au moment de leur production en justice.

À L'APPUI de cette demande je produis l'affidavit de Orville T. Dahl, fait sous serment le 20 novembre 1975, et qui à mon avis établit que le ministre du Revenu national a des motifs raisonnables et plausibles de croire à une violation de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou d'un règlement édicté sous son empire, et que les documents, registres, livres, pièces ou choses peuvent être requis dans des procédures contre Royal American Shows, Inc., Tampa (Floride), États-Unis d'Amérique.

L'affidavit de Dahl comprenait le paragraphe suivant:

[TRADUCTION] 11. Suite à mes enquêtes, je sais que les documents, registres, livres, pièces ou choses visés par la présente demande ont été saisis à la police municipale d'Edmonton au 4, Sir Winston Churchill Square, Edmonton (Alberta), le 29 juillet 1975, et ce en vertu de l'alinéa 231(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

On November 20, 1975, upon the foregoing application, His Honour Judge McClelland made an order in the following terms:

I HEREBY ORDER THAT the documents, books, records, papers or things referred to in the above application made on behalf of the Minister of National Revenue be retained by him until they are produced in any court proceedings.

On May 26, 1976, the appeal from the order of the Trial Division made on November 18, 1975 was dismissed by this Court on the ground that the question had become academic.

The concept of jurisdiction can be a difficult and elusive one as a measure of the ambit and conditions precedent of statutory authority, but it is the one that must be applied in view of the terms of section 28 of the *Federal Court Act*. In the present case the applicant contends, in general terms, that the validity of the retention order depends on the legality of the seizure. In attempting to place this contention within the scope of review contemplated by section 28 the applicant argues that if a judge makes a retention order pursuant to section 231(2) in a case in which there has not been a seizure authorized by section 231(1)(d) he acts beyond his jurisdiction or otherwise errs in law. It is this proposition that must now be considered.

In my opinion this issue can only be framed in terms of jurisdiction. If it is not a jurisdictional question it is nothing upon which a section 28 application can be based. I cannot see that there is any question of error of law within jurisdiction. The question, as I see it, is the extent to which a seizure pursuant to section 231(1)(d) should be held to be a condition precedent to the exercise of the authority conferred by section 231(2). The answer to this question turns, of course, on a consideration of the terms of subsections (1) and (2) of section 231, which have been set out above.

On a reading of these subsections it appears to me to be obvious that it cannot have been intended that the power to make a retention order exists without reference to the basis on which the Minister has come into possession of the property; otherwise, its effect could be to give legal validity to the retention by the Minister of property which has come into his possession by means not authorized by law. The retention order is, in effect, a prolongation of the consequences of the seizure. Section

Suite à cette demande, le juge McClelland a rendu le 20 novembre 1975, une ordonnance libellée comme suit:

[TRADUCTION] J'ORDONNE PAR LES PRÉSENTES que les documents, registres, livres, pièces ou choses, visés par la demande précitée, présentée au nom du ministre du Revenu national, demeurent en la possession de ce dernier jusqu'au moment de leur production en justice.

Le 26 mai 1976, la Cour a rejeté le pourvoi logé le 18 novembre 1975 contre l'ordonnance rendue par la Division de première instance, au motif que la question était devenue théorique.

En tant que mesure de l'étendue et des conditions du pouvoir statuaire, le concept de compétence peut être complexe et ambigu, mais c'est celui qu'il faut appliquer aux termes de l'article 28 de la *Loi sur la Cour fédérale*. En l'instance, la requérante prétend en somme que la validité de l'ordonnance de rétention dépend de la légalité de la saisie. Essayant de faire entrer cet argument dans le champ d'application de l'article 28, elle allègue que si un juge rend une ordonnance de rétention conformément à l'article 231(2) en l'absence de l'autorisation de saisir prévue par l'article 231(1)(d), il outrepassa sa compétence et commet donc une erreur de droit. Il nous faut maintenant étudier cette allégation.

Je suis d'avis qu'il s'agit ici uniquement d'une question de compétence. Si tel n'est pas le cas, une demande présentée en vertu de l'article 28 ne serait pas fondée. Je ne vois pas que l'on puisse parler d'une erreur de droit en matière de compétence. Si je comprends bien il s'agit de déterminer si une saisie faite conformément à l'article 231(1)(d) est une condition préalable à l'exercice du pouvoir accordé par l'article 231(2). Pour répondre à cette question, il faut bien sûr étudier les termes des paragraphes 231(1) et (2) susmentionnés.

A la lecture de ces paragraphes, il est manifeste, je crois, qu'on n'a pas voulu permettre de rendre une ordonnance de rétention sans tenir compte de ce qui a permis au Ministre d'entrer en possession des biens; autrement, on pourrait ainsi légaliser la rétention des biens par le Ministre lorsque celui-ci est entré en possession desdits biens par des moyens illégaux. En effet, l'ordonnance de rétention est une prolongation des conséquences de la saisie. L'article 231(2) dans son ensemble délimite

231(2) as a whole is concerned with the length of time for which property may be retained pursuant to a seizure under section 231(1)(d). It limits the time to 120 days unless the Minister obtains an order authorizing him to retain the property until it is produced in court proceedings. The words "seizure" and "seized" in the subsection confirm what in my view would have to be necessarily implied, for the reasons indicated above—that it is property that has been seized pursuant to section 231(1)(d) that a judge is empowered to make the object of a retention order.

This view of the matter, assuming it to be correct, does not, however, necessarily dispose of the issue before us. Can a judge be said to lack authority to proceed to make a retention order if, on the material that is placed before him, there purports to have been a seizure pursuant to section 231(1)(d) and the legality of that seizure has not been successfully challenged before the judge makes the retention order?

In the present case it was clear on the face of the application for a retention order and the affidavit in support thereof that the seizure had been made in the hands of the Edmonton City Police at what, from the address indicated, could presumably be ascertained to be the Edmonton City Police Station. Whether on such material the Judge who made the retention order had a sufficient basis for assuming that there had been a lawful seizure pursuant to section 231(1)(d) is, as I see it, the issue. Was there such material before the Judge that he could reasonably conclude that the Edmonton City Police Station was a place where an authorized person was empowered by section 231(1) to enter, audit or examine and seize? If the material did not permit such a conclusion then, in my opinion, he did not have authority to proceed to make a retention order. It must be sufficient on an application for a retention order if the material in support thereof shows what purports to have been a seizure pursuant to section 231(1)(d), but when the very issue as to the legality of the seizure appears on the face of the application the sufficiency of such material must be subject to review.

I turn then to the question of whether a seizure at the Edmonton City Police Station is one that could be authorized by section 231(1)(d). In my

la durée pendant laquelle les biens peuvent être retenus suite à une saisie pratiquée en vertu de l'article 231(1)d). Il fixe cette durée à 120 jours, à moins que le Ministre n'obtienne une ordonnance lui permettant de retenir les biens jusqu'à leur production en justice. Les mots «saisie» et «saisis» dans ce paragraphe confirment selon moi ce qu'il faut nécessairement entendre, pour les raisons susmentionnées, à savoir que les biens qu'un juge peut assujettir à une ordonnance de rétention sont ceux qui ont été saisis conformément à l'article 231(1)d).

En supposant que cette interprétation soit exacte, elle ne tranche pas nécessairement la question qui nous est soumise. Peut-on dire qu'un juge n'a pas compétence pour rendre une ordonnance de rétention, si d'après la preuve qui lui a été soumise il semblait y avoir eu saisie en vertu de l'article 231(1)d) et qu'on n'a pas réussi à faire récuser la légalité de cette saisie avant que le juge ne rende l'ordonnance de rétention?

En l'espèce, il apparaissait manifestement d'après la demande d'ordonnance de rétention et l'affidavit qui l'appuyait que la saisie avait été faite entre les mains de la police municipale d'Edmonton, au commissariat de police d'Edmonton, selon ce que laisse croire l'adresse indiquée. La question en litige est donc de savoir si le juge qui a rendu l'ordonnance de rétention était bien fondé à présumer qu'il y avait eu saisie légale conformément à l'article 231(1)d). Les preuves produites étaient-elles suffisantes pour permettre au juge de conclure raisonnablement que le commissariat de police d'Edmonton était un endroit où une personne autorisée pouvait, en vertu de l'article 231(1), pénétrer, vérifier ou examiner et saisir? Si les documents fournis ne permettaient pas cette conclusion alors, à mon avis, le juge n'avait pas pouvoir de rendre une ordonnance de rétention. Il suffit lors d'une demande d'ordonnance de rétention que les documents à l'appui établissent qu'il s'agit d'une saisie faite en vertu de l'article 231(1)d), mais, si la légalité même de la saisie est mise en cause dans la demande, la suffisance de ces documents doit être sujette à révision.

J'étudierai maintenant la question de savoir si la saisie pratiquée au commissariat de police d'Edmonton était permise en vertu de l'article

opinion section 231(1)(d) cannot be construed to mean that an authorized person may seize and take away any documents, books, records, papers or things wherever and under whatever circumstances he may find them. It is not an independent and unqualified power of seizure. The object of section 231(1) is to permit a person authorized by the Minister to enter certain places for the purpose of making an audit or examination. If in the course of such audit or examination it appears to him that there has been a violation of the Act or regulations he may seize and take away any documents, books, records, papers or things that may be required as evidence of such violation. It is a power of seizure that arises in certain defined circumstances. It is related to the power to enter for the purpose of audit or examination and is necessarily limited in its potential scope by that power. The power to seize can only be validly exercised if it is exercised pursuant to an entry and audit or examination authorized by section 231(1)(a).

The Edmonton City Police Station is obviously not a place where any business is carried on or anything is done in connection with any business within the meaning of section 231(1). Nor do I think that it can be said, in respect of the things seized in this case, to be a place where books or records are or should be kept within the meaning of the section. The sense in which the word "kept" is used must be that which is indicated in section 230 of the Act, which imposes the obligation to "keep" records and books of account. It must refer to the place where such books or records are kept or should be kept by the person required to keep them according to section 230. It is necessary then to consider whether the Edmonton City Police Station can be said to be a "place where . . . any property is kept" within the meaning of section 231(1). On the English version of the section I might be disposed to read these words as qualified by the words "in connection with any business", but the French version of the section excludes that construction. Nevertheless, in the context of section 231(1) read as a whole, I do not think that the word "property" can be taken in its broadest sense. It would not appear to be intended to cover books or records, which are separately provided for. A comparison of the terms of paragraphs (a) and (b) of section 231(1), moreover, suggests that "proper-

231(1)d). A mon avis, on ne peut interpréter cet article comme signifiant qu'une personne autorisée peut saisir et emporter tous les documents, registres, livres, pièces ou choses où qu'ils se trouvent et indépendamment des circonstances. Il ne s'agit pas d'un pouvoir de saisir indépendant et sans réserve. Le but de l'article 231(1) est de permettre à une personne autorisée par le Ministre de pénétrer dans certains endroits pour les fins d'une vérification ou d'un examen. Si, en procédant à ladite vérification ou audit examen, elle croit qu'il y a eu violation de la Loi ou des règlements, elle peut saisir et emporter tous documents, registres, livres, pièces ou choses qui peuvent être requis comme preuves de l'infraction. Il s'agit d'un pouvoir de saisie qui existe dans certaines circonstances définies. Il se rattache au pouvoir d'entrer pour vérifier ou examiner et son champ d'application possible est nécessairement limité par ce pouvoir. On ne peut recourir valablement au pouvoir de saisir sauf après avoir pénétré et effectué une vérification ou un examen conformément à l'article 231(1)a).

Le commissariat de police d'Edmonton n'est manifestement pas un endroit où on exploite une entreprise ni un lieu où il se fait quelque chose se rapportant à des affaires quelconques au sens de l'article 231(1). Je ne crois pas non plus que l'on puisse dire, à l'égard des objets saisis en l'espèce, que le commissariat soit un endroit où registres ou livres devraient être tenus au sens de cet article. Le sens dans lequel le mot «tenus» est utilisé doit être celui donné à ce mot à l'article 230 de la Loi qui impose l'obligation de «tenir» des registres et livres de comptes. Le mot doit se référer à l'endroit où ces registres ou livres sont gardés ou doivent l'être par la personne qui doit les tenir conformément à l'article 230. Il faut ainsi se demander si on peut dire que le commissariat de police d'Edmonton est un «endroit[s] . . . ou des biens sont gardés» au sens de l'article 231(1). Dans la version anglaise de l'article, je pourrais considérer ces mots comme qualifiés par l'expression «se rapportant à des affaires quelconques», mais la version française écarte une telle interprétation. Néanmoins, dans le contexte de l'article 231(1) lu dans son ensemble, je ne crois pas que le mot «biens» doive être pris dans son sens large. Il ne semble pas qu'on ait voulu lui faire désigner les livres ou registres pour lesquels des dispositions distinctes ont été édictées. De plus, une comparaison des termes des alinéas

ty” is used in the section in a sense other than that of “books and records and any account, voucher, letter, telegram or other document”. It is my conclusion from the terms of paragraph (b) that “property” is used in the sense of physical assets, by an examination of which the accuracy of an inventory or other information in books or records may be ascertained, or tax liability may be otherwise determined, but not the material which forms part of a company’s or individual’s records—in other words, not documentary material. The places specified for entry in section 231(1) are specified with audit or examination in view. In this respect section 231(1) is to be contrasted with section 231(4), which confers a power of entry for purposes of search.

The fact, as recited in the application for a retention order and the supporting affidavit, that “documents, books, records, papers or things” were seized at the Edmonton City Police Station is not a sufficient indication that this was a place at which property was kept within the meaning of section 231(1). In view of the place at which the seizure was made there was not in my opinion sufficient material before the Judge who made the retention order to indicate that there had been what he could assume to have been a lawful seizure pursuant to section 231(1)(d). I therefore conclude that the Judge acted beyond his jurisdiction in making the retention order. In view of this conclusion it is unnecessary for me to consider whether a lawful seizure can be made pursuant to section 231(1) of the *Income Tax Act* of property that is held pursuant to a seizure under the provisions of the *Criminal Code*. For these reasons I would allow the section 28 application and set aside the retention order.

* * *

URIE J. concurred.

a) et b) de l’article 231(1) laisse croire que dans l’article on utilise le mot «biens» dans un sens autre que «livres et registres, et tout compte, pièce justificative, lettre, télégramme ou autre document».
 a Considérant les termes de l’alinéa b), je suis d’opinion que le mot «biens» a le sens d’actifs matériels au moyen desquels on peut vérifier l’exactitude d’un inventaire ou d’autres informations contenues dans les livres ou registres ou qui fournissent une autre façon de déterminer l’assujettissement à l’impôt; et non pas celui de documents qui constituent les dossiers d’une compagnie ou d’individus—en d’autres termes, il n’a pas le sens de documents d’information. L’article 231(1) précise les endroits où l’on peut pénétrer dans un but de vérification et d’examen. A cet égard, il faut distinguer l’article 231(1) de l’article 231(4), lequel permet d’entrer et de chercher.

d Le fait, tel que décrit dans la demande visant à obtenir une ordonnance de rétention et l’affidavit à l’appui portant que les «documents, registres, livres, pièces ou choses» ont été saisis au commissariat de police d’Edmonton n’indiquent pas suffisamment qu’il s’agissait d’un endroit où des biens sont gardés conformément à l’article 231(1). Considérant l’endroit où la saisie a été effectuée, je suis d’avis que le juge qui a rendu l’ordonnance de rétention ne disposait pas de renseignements suffisants pour se convaincre que la saisie avait été légale conformément à l’article 231(1)d). Je conclus donc que le juge a outrepassé ses pouvoirs en rendant l’ordonnance de rétention. Vu cette conclusion, je n’ai pas à décider si l’on peut légalement saisir conformément à l’article 231(1) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* des biens détenus suite à une saisie pratiquée en vertu des dispositions du *Code criminel*. Pour ces motifs, je suis d’avis d’accorder la demande présentée en vertu de l’article h 28 et d’annuler l’ordonnance de rétention.

* * *

LE JUGE URIE y a souscrit.