

A-406-81

A-406-81

**James Richardson & Sons, Limited (Appellant)**  
(Applicant and Plaintiff)

v.

**Minister of National Revenue (Respondent)**  
(Respondent and Defendant)

Court of Appeal, Urie, Le Dain JJ. and Lalonde  
D.J.—Winnipeg, March 9; Ottawa, May 11, 1982.

Judicial review — Prerogative writs — Certiorari — Applications for certiorari and action for declaration — Income tax — Minister requested from appellant broker records or information concerning trading transactions of all its customers in commodities futures market to check on compliance with Income Tax Act — S. 231(3) of Act authorizes Minister to require any information or production of documents for purposes related to administration or enforcement of Act — Appellant initially provided information on “test” basis to enable Department to determine feasibility of project — In 1979 Department decided to proceed, but appellant refused to provide information as not related to genuine and serious inquiry into tax liability of specific person, and because information not requested from other security houses, thus endangering appellant’s reputation — In 1980 Department issued requirements for production of records — Whether requirements issued for purpose related to administration or enforcement of Act — The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada relied upon by appellant — Appellant’s argument that such purpose not met unless information relates to investigation of tax liability of specific person or persons — Requirement for information relating to all appellant’s clients allegedly not requirement relating to specific persons, meaning persons identified by name — Defendant admits not trying to obtain information concerning tax liability of specific person — Appellant also submits that information about class of persons only available on information returns filed pursuant to regulation made under s. 221(1)(d) of Act — Whether s. 231(3) ultra vires — Whether requirements invalidated because issued on behalf of Revenue Canada Taxation, non-existent entity — Whether requirements invalidated because requiring compliance “without delay” instead of within reasonable time as stipulated in s. 231(3) — Appeal dismissed — Verification of compliance with Act is purpose related to administration or enforcement of Act — Discussion of meaning of “specific person or persons”, “genuine and serious inquiry” and “under investigation” in Canadian Bank of Commerce case — Discussion of meaning of “information returns” in s. 221(1)(d) — S. 231(3) intra vires federal government under s. 91(3) of B.N.A. Act, raising of money by any mode or system of taxation, which involves what is related to administration and enforcement of taxation legislation — Body of requirements and authorizing signatures make it clear that requirements issue from Department of National Revenue — Requirements not invalidated by words “without delay” — Question of fact whether appellant given reasonable time for compliance, which in any case affects

**James Richardson & Sons, Limited (appelante)**  
(requérante et demanderesse)

a c.

**Le ministre du Revenu national (intimé) (intimé et défendeur)**

b Cour d’appel, juges Urie et Le Dain, juge suppléant Lalonde—Winnipeg, 9 mars; Ottawa, 11 mai 1982.

Contrôle judiciaire — Brefs de prérogative — Certiorari — Demandes de bref de certiorari et action en jugement déclaratoire — Impôt sur le revenu — Le Ministre a demandé au courtier appelant de fournir des dossiers ou des renseignements concernant les opérations commerciales de tous ses clients sur le marché des denrées à terme afin de vérifier l’observation de la Loi — L’art. 231(3) de la Loi autorise le Ministre à exiger tout renseignement ou la production de documents pour toute fin relative à l’application ou à l’exécution de la Loi — Au début, l’appelante a fourni, à titre d’essai, des renseignements afin de permettre au Ministère de déterminer la faisabilité du programme — En 1979, le Ministère a décidé de procéder au traitement des dossiers, mais l’appelante a refusé de fournir des renseignements, parce que ceux-ci n’étaient pas destinés à une enquête véritable et sérieuse sur l’assujettissement d’une personne déterminée à l’impôt, et parce qu’on ne les avait pas demandés à d’autres maisons de courtage, ce qui compromettrait la réputation de l’appelante — En 1980, le Ministère a formé des demandes de production de dossiers — Il échet d’examiner si les demandes faites étaient destinées à une fin relative à l’application ou à l’exécution de la Loi — L’appelante s’est appuyée sur l’affaire The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada — L’appelante fait valoir que cette fin n’est respectée que si les renseignements se rapportent à l’enquête sur l’assujettissement d’une ou de plusieurs personnes déterminées à l’impôt — La demande de renseignements relatifs à tous les clients de l’appelante n’est pas, soutient-on, une demande se rapportant à des personnes déterminées, c’est-à-dire à des personnes nommées — L’intimé reconnaît n’avoir pas essayé d’obtenir des renseignements concernant l’assujettissement d’une personne déterminée à l’impôt — L’appelante soutient également que les renseignements sur une catégorie de personnes ne peuvent être obtenus qu’au moyen de déclarations de renseignements déposées en vertu du règlement pris sous le régime de l’art. 221(1)(d) de la Loi — L’art. 231(3) est-il ultra vires? — Il s’agit d’examiner si les demandes de renseignements sont invalides parce que faites pour le compte de Revenu Canada Impôt, une entité qui n’existe pas — Les demandes sont-elles invalides parce qu’elles exigent qu’on s’y conforme «sans délai» au lieu de fixer un délai raisonnable comme le prévoit l’art. 231(3)? — Appel rejeté — La vérification de l’observation de la Loi est une fin se rapportant à l’application ou à l’exécution de la Loi — Il a été discuté du sens des expressions «une ou plusieurs personnes déterminées», «enquête véritable et sérieuse» et «faisant l’objet d’une enquête» dans l’affaire Canadian Bank of Commerce — Il a

*compliance issue and not validity of requirements — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 221(1)(d), 231(3).*

The Trial Division [[1983] 1 F.C. 3] dismissed applications for *certiorari* and an action for a declaration challenging the validity of requirements for information, issued under subsection 231(3) of the *Income Tax Act*. Subsection 231(3) provides that the Minister may, for any purposes related to the administration or enforcement of the Act, require from any person any information or production of documents. The Minister requested from appellant broker records or information concerning trading transactions of all its customers in the commodities futures market in order to check on compliance with the Act. The appellant agreed to provide one month's commodities statement file for test purposes in 1977 provided that the information would be used "only for testing purposes" and that "other investment dealers have been required to provide similar information". When the Department decided to proceed with the "Income Tax Compliance Project" in 1979, the appellant refused to provide the information requested on the ground that it was not related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of a specific person and because information had not been requested from other security houses, thus endangering appellant's reputation. The Department issued two "Requirements for Production of Records" in 1980 which the appellant attacks on four grounds: (1) The requirements were not issued for a purpose related to the administration or enforcement of the Act as required by subsection 231(3). The appellant relies on *The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada*, [1962] S.C.R. 729 to support the proposition that a requirement for information under subsection 231(3) is not for a purpose related to administration or enforcement of the Act unless the purpose is to obtain information that is relevant to investigation of tax liability of some specific person or persons. A requirement for information concerning all clients of the appellant engaged in commodity trading is allegedly not a requirement related to some specific person or persons, if those words are taken to mean particular persons identified by name, and not all persons of a certain class. The defendant admits that it was not trying to obtain information concerning the tax liability of a specific person or persons. Furthermore, the appellant contends that information of the kind sought with respect to a whole class of persons could only be obtained by an information return provided for by regulation made by the Governor in Council pursuant to paragraph 221(1)(d) of the Act. Paragraph 221(1)(d) permits the Governor in Council to make regulations requiring any class of persons to make infor-

également été discuté du sens de l'expression «déclarations renfermant des renseignements» employée à l'art. 221(1)d — L'art. 231(3) relève de la compétence législative du gouvernement fédéral en vertu de l'art. 91(3) de l'A.A.N.B., sous la rubrique prélèvement de deniers par tous modes ou systèmes de taxation, qui embrasse nécessairement les mesures relatives à l'application et à l'exécution de la loi fiscale — Il ressort du corps des demandes et des signatures compétentes que ces demandes proviennent du ministère du Revenu national — L'emploi de l'expression «sans délai» ne saurait invalider les demandes — La question de savoir si un délai raisonnable a été accordé à l'appelante pour qu'elle se conforme aux demandes est une question de fait qui, en tout cas, est pertinente pour déterminer s'il y a eu observation ou non-observation, mais non pour déterminer si les demandes sont valides — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 221(1)d, 231(3).

The Division de première instance [[1983] 1 C.F. 3], a rejeté les demandes en ordonnance de *certiorari* et une action en jugement déclaratoire contestant la validité des demandes de renseignements faites sous le régime du paragraphe 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le paragraphe 231(3) prévoit que pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi, le Ministre peut exiger de toute personne tout renseignement ou la production de documents. Le Ministre a demandé au courtier appellant des dossiers ou des renseignements concernant les opérations commerciales de tous ses clients sur le marché des denrées à terme afin de vérifier l'observation de la Loi. En 1977, l'appelante a accepté de fournir le dossier des états des opérations à terme d'un mois aux fins d'essai, pourvu que ces renseignements soient utilisés «aux seules fins d'essai», et qu'on ait demandé «aux autres négociations en valeurs de ... communiquer des renseignements similaires». Lorsqu'en 1979, le Ministère a décidé de mettre à exécution le «Programme de vérification de l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu*», l'appelante a refusé de fournir les renseignements demandés au motif que ceux-ci ne se rapportaient pas à une enquête sérieuse et véritable sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne déterminée, et qu'on ne les avait pas demandés à d'autres maisons de courtage, ce qui compromettrait la réputation de l'appelante. En 1980, le Ministère a formé deux «Demandes de production de dossiers» que l'appelante conteste pour les quatre motifs suivants: (1) Les demandes n'ont pas été faites pour une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi au sens du paragraphe 231(3). L'appelante invoque l'affaire *The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729, pour faire valoir qu'une demande de renseignements visée au paragraphe 231(3) n'est pas faite pour une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi, à moins qu'elle ne vise à obtenir des renseignements qui se rapportent à l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées. Il est dit qu'une demande de renseignements concernant tous les clients de l'appelante engagés dans le commerce des denrées à terme n'est pas une demande relative à une ou plusieurs personnes déterminées, si ces mots s'entendent de personnes précises qui sont nommées, et non de toutes les personnes d'une certaine catégorie. La défenderesse reconnaît n'avoir pas essayé d'obtenir des renseignements concernant l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées. De plus, l'appelante soutient que les renseignements du genre demandé relativement à une catégorie tout

mation returns respecting any class of information required in connection with assessments under the Act. (2) Subsection 231(3) is *ultra vires* if it purports to authorize requirements for information of the scope and purpose in the present case. (3) The requirements are invalid because they were issued on behalf of "Revenue Canada Taxation", a non-existent entity. (4) The requirements are invalid because they do not stipulate a reasonable time for compliance as required by subsection 231(3).

*Held*, the appeal is dismissed. (1) The requirements were issued to verify whether there had been compliance with the *Income Tax Act*, a purpose related to the administration or enforcement of the Act. *The Canadian Bank of Commerce* case does not purport to treat a genuine and serious inquiry into tax liability of some specific person or persons as the only valid purpose under subsection 231(3). In any event, this case may not be distinguishable from *The Canadian Bank of Commerce* case. In the majority judgment, the words "some specific person or persons" are understood as referring not to named persons, but merely to existing, identifiable persons. A reference to all of the commodity trading customers of the appellant comes within this meaning of the words. As to the nature of the inquiry or investigation, it is not clear whether the references in *The Canadian Bank of Commerce* case to the tax liability of specific persons being "under investigation", meant that the Department had reason to believe that specific persons had attempted to evade payment of tax, or merely that the Department sought to determine whether specific persons had complied with the Act. There may be a genuine and serious inquiry into tax liability without the Department necessarily having reason to believe that specific persons have attempted to evade payment of tax. Once the requirements were issued, the Department was clearly proceeding with the investigation contemplated during the "test period". The requirements represented a genuine and serious inquiry to determine from the best source of information available whether there had been compliance with the Act. As to the supporting argument that information of the kind sought could only be obtained by an information return provided for by regulation made pursuant to paragraph 221(1)(d), what is generally contemplated by an information return is a report of a payment or receipt that is taxable. The information sought by the requirements is not a report of payments by appellant to its customers, but a record of trading transactions of its customers, from which income of its customers, as reported in their tax returns may be verified. (2) The contention that subsection 231(3) is *ultra vires* conflicts with the suggestion that the Governor in Council could require that such information be provided by an information return. If the purpose for which the information is required is related to the administration or enforcement of the Act, then subsection 231(3) falls within the legislative authority of the Parliament of Canada under head 3 of section 91 of the *B.N.A. Act*, the raising of money by any mode or system of taxation, which necessarily involves what is related to the administration and enforcement of taxation legislation. (3) It is clear from the

entière de personnes ne pouvaient être obtenus qu'au moyen d'une déclaration de renseignements prévue par un règlement pris par le gouverneur en conseil en vertu de l'alinéa 221(1)d) de la Loi. L'alinéa 221(1)d) autorise le gouverneur en conseil à établir des règlements enjoignant à toute catégorie de personnes de faire des déclarations renfermant des renseignements en ce qui concerne tout genre de renseignements requis relativement aux cotisations sous le régime de la Loi. (2) Le paragraphe 231(3) est *ultra vires* s'il autorise des demandes de renseignements aussi vastes qu'en l'espèce quant à leur portée et à leur fin. (3) Les demandes de renseignements sont invalides parce que faites pour le compte de «Revenue Canada Impôt», une entité qui n'existe pas. (4) Les demandes de renseignements sont invalides parce qu'elles n'ont pas fixé de délai raisonnable pour s'y conformer, comme l'exige le paragraphe 231(3).

*Arrêt*: l'appel est rejeté. (1) Les demandes de renseignements ont été faites pour vérifier s'il y avait eu observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi. Il ne ressort pas de l'affaire *The Canadian Bank of Commerce* qu'une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées est la seule fin valide sous le régime du paragraphe 231(3). En tout cas, l'espèce présente n'est peut-être pas différente de l'affaire *The Canadian Bank of Commerce*. Dans l'avis majoritaire, l'expression «une ou plusieurs personnes déterminées» voulait dire, non pas des personnes nommées, mais simplement des personnes existantes et qu'on peut identifier. La mention de tous les clients de l'appelante qui font le commerce des denrées à terme tombe dans le sens de cette expression. Quant à la nature de l'enquête, il n'est pas déterminé si les mentions dans l'affaire *The Canadian Bank of Commerce* de l'assujettissement à l'impôt de personnes déterminées faisant l'objet d'une enquête signifiaient que le Ministère avait des raisons de croire que des personnes déterminées avaient tenté de se soustraire à l'impôt, ou voulaient simplement dire que le Ministère cherchait à déterminer si des personnes déterminées s'étaient conformées à la Loi. Il peut y avoir une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt sans que nécessairement le Ministère ait des raisons de croire que des personnes déterminées ont essayé de se soustraire à l'impôt. Une fois les demandes faites, le Ministère a clairement décidé de tenir l'enquête envisagée au cours de la «période d'essai». Ces demandes représentaient une enquête véritable et sérieuse visant à déterminer, à partir de la meilleure source de renseignements disponible, s'il y avait eu observation de la Loi. Quant à l'argument invoqué pour prétendre que les renseignements du genre demandé ne pouvaient être obtenus qu'au moyen d'une déclaration de renseignements prévue par un règlement pris en vertu de l'alinéa 221(1)d), ce que vise généralement une déclaration de renseignements, c'est une déclaration de paiements ou de recettes qui sont imposables. Les renseignements requis dans les demandes ne sont pas des déclarations de paiements effectués par l'appelante à ses clients, mais des données sur les opérations commerciales de ceux-ci qui permettront de vérifier le revenu des clients, tel qu'il est déclaré dans leurs déclarations d'impôt. (2) La prétention que le paragraphe 231(3) est *ultra vires* va à l'encontre de la proposition que le gouverneur en conseil puisse exiger que ces renseignements soient fournis par une déclaration de renseignements. Si la fin pour laquelle ces renseignements sont demandés est une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi, alors le paragraphe 231(3)

body of the requirements that they issue from the Department of National Revenue. They are also signed by an official of the Department of National Revenue. (4) Use of the words "without delay" in the requirement cannot invalidate it. The stipulation of compliance "without delay" must be seen in light of the fact that appellant was on notice that the Department was seeking this information in December 1979. Whether a reasonable time for compliance was allowed before appellant was treated as being in default is a question of fact that affects the issue of whether there has been compliance or non-compliance, but not the validity of the requirement.

#### CASE JUDICIALLY CONSIDERED

##### CONSIDERED:

*The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada*, [1962] S.C.R. 729.

#### APPEAL.

##### COUNSEL:

*W. C. Kushneryk* for appellant.  
*Brian J. Meronek* and *Brian Hay* for respondent.

##### SOLICITORS:

*Pitblado & Hoskin*, Winnipeg, for appellant.  
*Deputy Attorney General of Canada* for respondent.

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

LE DAIN J.: This is an appeal from a judgment of the Trial Division [[1983] 1 F.C. 3] which dismissed applications for *certiorari* and an action for a declaration challenging the validity of requirements for information under subsection 231(3) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, which is 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

relève de la compétence législative du Parlement du Canada en vertu du paragraphe 91(3) de l'*A.A.N.B.*, sous la rubrique prélèvement de deniers par tous modes ou systèmes de taxation, qui embrasse nécessairement les mesures relatives à l'application et à l'exécution de la loi fiscale. (3) Il ressort clairement du corps des demandes qu'elles proviennent du ministère du Revenu national. Elles portent aussi la signature d'un fonctionnaire du ministère du Revenu national. (4) L'emploi de l'expression «sans délai» dans la demande ne saurait l'invalider. L'injonction de se conformer «sans délai» doit être examinée à la lumière du fait que l'appelante savait que le Ministère avait demandé ces renseignements en décembre 1979. La question de savoir si un délai raisonnable a été accordé avant de considérer l'appelante comme ne se conformant pas à la demande est une question de fait qui est pertinente pour déterminer s'il y a eu observation ou non-observation, mais non pour déterminer si la demande est valide.

c

#### JURISPRUDENCE

##### DÉCISION EXAMINÉE:

*The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729.

d

#### APPEL.

##### AVOCATS:

*W. C. Kushneryk* pour l'appelante.  
*Brian J. Meronek* et *Brian Hay* pour l'intimé.

e

##### PROCUREURS:

*Pitblado & Hoskin*, Winnipeg, pour l'appelante.  
*Le sous-procureur général du Canada* pour l'intimé.

f

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

LE JUGE LE DAIN: Appel est formé contre le jugement par lequel la Division de première instance [[1983] 1 C.F. 3] a rejeté des demandes en ordonnance de *certiorari* et une action en jugement déclaratoire contestant la validité des demandes de renseignements faites sous le régime du paragraphe 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, chap. 63, dont voici le libellé:

i

#### 231. ...

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

j

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

(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.

The appeal involves two requirements addressed to the appellant broker for records or information concerning the trading transactions of all its customers in the commodities futures market, one on May 8, 1980 and the other on October 8, 1980. The requirement of May 8 is the subject of one application for *certiorari* (Court File No. T-2478-80), and the requirement of October 8 is the subject of another (Court File No. T-5461-80). The validity of both requirements is also challenged by an action for a declaration (Court File No. T-5580-80). For greater procedural or jurisdictional certainty the appellant also attacked the requirements directly in this Court by section 28 applications (Court Files A-317-80 and A-731-80). With what appears to have been consent, or at least without objection, the applications for *certiorari* and the action for a declaration were "consolidated" by order of the Trial Division on December 10, 1980. Clearly the intention of the parties and the Court was that the challenge to validity should be dealt with on its merits, whether the proper means of attack was *certiorari* or an action for a declaration. While at the hearing in this Court a question was raised by the Court as to whether these proceedings could properly be consolidated, and there was some discussion as to the proper characterization of the requirements for purposes of judicial review, it was clear that the respondent, who had not objected to the consolidation, was content to have the issues determined upon the basis that if the requirements were found to be invalid the appellant was entitled either to *certiorari* or to declaratory relief. The respondent's jurisdictional objection was directed to the section 28 applications. I propose that we should consider the issues on that basis.

The evidence consists of the affidavits, with exhibits, of Mr. M. R. Kotchan, Assistant Treasurer of the appellant, in support of the applications for *certiorari*, and the affidavits, with exhibits, of Mr. H. T. Yaeger, an auditor of the Department of National Revenue, in response, as well as the cross-examination of Mr. Yaeger on his affidavits. According to the affidavits of Mr.

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.

<sup>a</sup> L'appel a trait à deux demandes, adressées au courtier appelant les 8 mai 1980 et 8 octobre 1980 respectivement, lui enjoignant de lui fournir des dossiers ou des renseignements concernant les opérations commerciales de tous ses clients sur le marché des denrées à terme. La demande du 8 mai fait l'objet d'une demande en ordonnance de *certiorari* (n° du greffe T-2478-80), et celle du 8 octobre, de l'autre (n° du greffe T-5461-80). La validité de ces deux demandes est également contestée dans une action en jugement déclaratoire (n° du greffe T-5580-80). Pour plus de certitude quant à la procédure ou à la compétence, l'appelante a également saisi cette Cour de ces demandes au moyen de l'article 28 (nos du greffe A-317-80 et A-731-80). Avec ce qui semble avoir été le consentement des parties ou, du moins, sans contestation, les demandes en ordonnance de *certiorari* et l'action en jugement déclaratoire ont été «réunies» par ordonnance de la Division de première instance en date du 10 décembre 1980. Les parties et la Cour ont manifestement voulu que la contestation de la validité soit tranchée au fond, que le moyen approprié fût une demande en ordonnance de *certiorari* ou une action en jugement déclaratoire. Bien qu'à l'audition, cette Cour ait soulevé la question de savoir si ces procédures pouvaient valablement être réunies, et qu'il y ait été discuté de la qualification des demandes aux fins d'examen judiciaire, il est clair que l'intimé, qui ne s'était pas opposé à la réunion, était d'accord pour que les litiges soient tranchés sur la base suivante: si les demandes étaient jugées non valables, l'appelante aurait droit ou bien à une ordonnance de *certiorari* ou bien à un jugement déclaratoire. L'opposition de l'intimé en matière de compétence portait sur les demandes fondées sur l'article 28. C'est donc sur cette base que je propose d'examiner les questions en litige.

<sup>i</sup> La preuve se compose des affidavits, avec pièces jointes, de M. M. R. Kotchan, trésorier adjoint de l'appelante, à l'appui des demandes en ordonnance de *certiorari* et, du côté de la partie adverse, des affidavits, accompagnés de pièces, de M. H. T. Yaeger, vérificateur du ministère du Revenu national, ainsi que du contre-interrogatoire de M. Yaeger sur ses affidavits. Selon les affidavits de ce

Yaeger the Minister of National Revenue decided around October, 1975 that it was necessary to check on compliance with the *Income Tax Act* by traders in the commodities futures market. It is further stated that specific and independent information as to the dealings of such traders is available only from commodities futures market brokers, and that the appellant is among the largest of such brokers in Canada.

Between January 1976 and January 1979 there was correspondence between the Department and the appellant concerning the possibility of an "Income Tax Compliance Project" involving computer access to the 1976 "clients' commodity monthly statements" of the appellant. In January 1976 the appellant agreed to maintain these statements in a "machine sensitive form" commencing January 1, 1976. In a letter dated February 17, 1977, concerning this project, the Department acknowledged that the appellant questioned the legal authority to require this information, but proposed that the feasibility of the project be determined before attempting to resolve the legal issue. It was suggested that the appellant provide the Department with one month's commodity statement file for test purposes on condition that the Department guarantee the confidentiality of the information and that no direct or indirect use be made of it during the "test period". The file would be returned after the test period regardless of further action, if any, planned by the Department, and if the Department decided to pursue the project a formal requirement for information and production of documents would be issued. By letter dated March 3, 1977 the appellant agreed to this proposal, adding that it was on the understanding that the information would be used "only for testing purposes", and that "other investment dealers have been requested to provide similar information". In December 1977 the Department returned the magnetic tape file which the appellant had provided, indicating that it was unable to use the information at that time because of limited resources. Pending a final decision on feasibility, it requested the appellant to retain its 1976 clients' commodity monthly statements file until June 30, 1978. In September 1978 it requested the appellant to retain the 1976 file until December 31, 1978.

dernier, le ministre du Revenu national a, vers octobre 1975, décidé qu'il était nécessaire de vérifier si les négociants en denrées à terme respectaient la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Il y est dit en outre qu'on ne peut obtenir des renseignements précis et impartiaux sur les opérations de ces négociants qu'auprès des courtiers de denrées à terme, et que l'appelante est l'un de ces courtiers les plus importants au Canada.

Entre janvier 1976 et janvier 1979, il y a eu, entre le Ministère et l'appelante, échange de correspondance relativement à la possibilité d'un «Programme de vérification de l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu*» comportant accès automatisé aux «états mensuels des opérations à terme des clients» établis par l'appelante pour l'année 1976. En janvier 1976, l'appelante a consenti à établir ces états sous «forme assimilable par machine» à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1976. Dans une lettre en date du 17 février 1977, concernant ce programme, le Ministère a reconnu que l'appelante mettait en doute le pouvoir légal d'exiger ces renseignements, mais a proposé que la faisabilité du programme soit déterminée avant d'essayer de résoudre le point de droit. Le Ministère a demandé à l'appelante de lui fournir le dossier des états des opérations à terme d'un mois aux fins d'essai, s'engageant à respecter le caractère confidentiel de ces renseignements et garantissant qu'il ne serait fait aucun usage direct ou indirect des renseignements au cours de la «période d'essai». Le dossier serait retourné après la période d'essai même si d'autres mesures devaient, le cas échéant, être prises par le Ministère et, si ce dernier décidait de poursuivre le programme, une demande officielle de renseignements et de production de documents serait faite. Par lettre en date du 3 mars 1977, l'appelante a accepté cette proposition, ajoutant qu'il était entendu que ces renseignements seraient utilisés [TRADUCTION] «aux seules fins d'essai», et à la condition que [TRADUCTION] «le Ministère ait demandé aux autres négociants en valeurs de lui communiquer des renseignements similaires». En décembre 1977, le Ministère a retourné à l'appelante le dossier sur bande magnétique qu'elle avait fourni, indiquant qu'il n'était pas en mesure d'utiliser ces renseignements à cette époque en raison de ses moyens limités. En attendant une décision finale quant à la faisabilité, il a demandé à l'appelante de conserver, jusqu'au 30 juin 1978, le dos-

In December 1978 the appellant confirmed that it had retained, at the Minister's request, its monthly commodity files for 1976, 1977 and 1978, except for the statements of January 1977 and January 1978 which it did not have in its possession. By letter dated January 25, 1979, the Department confirmed that it was now "prepared to proceed with the processing" of the appellant's clients' commodity monthly statements file "on a test basis for the 1977 calendar year, in what has been previously referred to as an Income Tax Compliance Project", and sought to determine when it could begin the project. In reply on February 13, 1979 the appellant stated that "due to the time involvement of both personnel and computer it is not practical to proceed on the basis outlined in your letter". It added that "the information is available in other forms" and that it would appreciate receiving confirmation that it was no longer necessary to retain the magnetic tape files for the 1977 commodity monthly statements.

On June 28, 1979 Mr. Yaeger wrote on behalf of the Department to the appellant as follows:

This is to confirm our meeting of June 27th in which we requested the production of a copy of the monthly magnetic tape file, known as the Clients' Commodity Monthly Statements, for each of the months in the 1977 calendar year. We understand that a search of your tape library indicated that the January 1977 file was not retained.

Since our last correspondence on this matter in February 1979, we have obtained the technical expertise with which we feel confident to be able to process the information on these files. We now propose the following procedure in processing the information on a test basis:

—we will supply magnetic tapes to be used by the corporation in copying the files for the 1977 calendar year. The corporation will provide us with record layouts and other technical information regarding the copied tapes.

—the Department will guarantee the confidentiality of the data including assurances that no direct or indirect use will be made of any information obtained from the files during the test period.

sier de 1976 des états mensuels des opérations à terme de ses clients. En septembre 1978, il a demandé à l'appelante de conserver le dossier de 1976 jusqu'au 31 décembre 1978.

<sup>a</sup> En décembre 1978, l'appelante a confirmé qu'elle avait gardé, à la demande du Ministre, ses dossiers des états mensuels des opérations à terme de 1976, 1977 et de 1978, sauf les états de janvier 1977 et de janvier 1978 qu'elle n'avait pas en sa possession. Par lettre datée du 25 janvier 1979, le Ministère a confirmé qu'il était [TRADUCTION] «prêt à procéder au traitement» du dossier des états mensuels des opérations à terme des clients de l'appelante [TRADUCTION] «à titre d'essai pour l'année civile 1977, dans le cadre de ce qui a précédemment été appelé le programme de vérification de l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu*», et il a demandé quand il pourrait commencer le projet. Le 13 février 1979, l'appelante a répondu que [TRADUCTION] «en raison du personnel et du nombre d'heures-machine que cela exigerait, il n'est pas pratique de procéder sur la base soulignée dans votre lettre». Elle a ajouté que [TRADUCTION] «les renseignements sont disponibles sous d'autres formes», et qu'elle voudrait recevoir la confirmation qu'il n'était plus nécessaire de conserver les dossiers sur bandes magnétiques des états mensuels des opérations à terme de 1977.

<sup>f</sup> Le 28 juin 1979, M. Yaeger, au nom du Ministère, a écrit à l'appelante une lettre qui est ainsi rédigée:

[TRADUCTION] La présente confirme notre rencontre du 27 juin, où nous vous avons demandé la production d'une copie du dossier mensuel sur bande magnétique, connu sous le nom d'états mensuels des opérations à terme des clients, pour chacun des mois de l'année civile 1977. Nous croyons comprendre qu'une recherche dans votre bibliothèque de bandes a révélé que le dossier de janvier 1977 n'avait pas été conservé.

<sup>h</sup> Depuis notre dernier échange de lettres à ce sujet en février 1979, nous avons obtenu les moyens techniques qui nous permettront, nous en sommes persuadés, de traiter les renseignements tirés de ces dossiers. Nous proposons maintenant la procédure suivante dans le traitement, à titre d'essai, de ces renseignements:

<sup>i</sup> —nous fournirons les bandes magnétiques dont la société aura besoin pour reproduire les dossiers pour l'année civile 1977. La société nous fournira des clichés d'enregistrement et d'autres renseignements techniques concernant les bandes reproduites.

<sup>j</sup> —le Ministère respectera le caractère confidentiel de ces renseignements, et garantit qu'il ne sera fait aucun usage direct ou indirect des renseignements tirés des dossiers au cours de la période d'essai.

—on completion of the test period:

- (1) the Department will advise the corporation of any intent to use the information in an Income Tax compliance project and at that time, as discussed, we will serve a requirement for the information contained on these files.
- (2) the Department agrees to treat the other Canadian Commodity brokers in a similar manner by also requesting their files and using the information as required in the project.

Please contact the writer when and to whom our tapes are to be delivered to facilitate the copying procedure. Your co-operation in this matter is appreciated.

Certain tapes were provided by the appellant to the Department in response to this letter but they did not contain all the information sought by the Department, and Mr. Yaeger wrote to the appellant on December 21, 1979 as follows:

This letter confirms our telephone conversation of December 19th in which we explained the current status in our "Commodity Project".

To date we have successfully translated your 1977 monthly magnetic tape files for the project, and to facilitate the next step in our test of this information, we require the following:

- (1) A complete listing of office locations, identifying each by the office number.
- (2) A complete listing of customer name and address, identifying each by the account number.

As stated in our letter of June 28, 1979, we will advise you if we intend to use the information for reassessment purposes.

On February 25, 1980, the appellant's solicitors wrote to Mr. Yaeger as follows, indicating why the appellant refused to provide the information requested:

It is our understanding that this information is required for a test project and is not related to a genuine and serious enquiry into the tax liability of any specific person or persons.

It appears that this exploratory project is being based on information from Richardsons alone and not from any other security house.

As solicitors for Richardsons, we have a real concern about the authority of the Department to demand this information and the right of Richardsons to provide it, except under clear statutory authority and a binding demand order or notice.

Richardsons have an obligation to keep confidential the business of their customers, and any voluntary breach of this obligation by Richardsons would be improper and would harm Richardsons' name and competitive position if it became known.

—à la fin de notre période d'essai:

- (1) le Ministère prévendra la société, le cas échéant, de son intention d'utiliser ces renseignements dans le cadre du programme de vérification de l'observation de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, auquel cas nous vous signifierons comme convenu la demande de production des renseignements contenus dans ces dossiers.
- (2) le Ministère s'engage à faire de même avec les autres courtiers canadiens en denrées à terme, en leur demandant de produire leurs dossiers et en utilisant les renseignements obtenus dans le cadre du programme.

Veillez communiquer avec le soussigné pour déterminer quand et à qui les bandes destinées à la reproduction devront être remises. Nous vous remercions de l'intérêt que vous porterez à cette question.

A la suite de cette lettre, l'appelante a fourni certaines bandes au Ministère, mais elles ne contenaient pas tous les renseignements que voulait le Ministère. Le 21 décembre 1979, M. Yaeger a écrit à l'appelante la lettre qui suit:

[TRADUCTION] La présente confirme notre conversation téléphonique du 19 décembre où nous avons expliqué l'état actuel du «programme des opérations à terme».

Jusqu'à ce jour, nous avons réussi à traduire vos dossiers mensuels de 1977 mis sur bandes magnétiques pour le programme, et pour faciliter la prochaine étape, nous avons besoin de ce qui suit:

- (1) Le répertoire complet des bureaux avec leurs adresse et numéro de bureau.
- (2) La liste complète des clients avec leurs noms, adresses et numéros de compte.

Comme il a été indiqué dans notre lettre du 28 juin 1979, nous vous aviserons si nous avons l'intention d'utiliser ces renseignements pour fins de nouvelles cotisations.

Le 25 février 1980, les procureurs de l'appelante ont écrit une lettre à M. Yaeger pour exposer la raison pour laquelle l'appelante avait refusé de fournir les renseignements demandés:

[TRADUCTION] Il était entendu que ces renseignements sont destinés à un essai, et non à une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement de tel ou tel contribuable à l'impôt.

Il appert que cet essai préliminaire est fondé sur les renseignements obtenus de Richardsons uniquement, et non sur des renseignements obtenus de toute autre maison de courtage.

En notre qualité de procureurs de Richardsons, nous nous demandons si le Ministère est habilité à réclamer ces renseignements et si Richardsons a le droit de les fournir, en l'absence d'une disposition légale expresse et d'une ordonnance ou sommation exécutoire.

Richardsons est tenue au secret professionnel à l'égard des affaires de ses clients. Toute indiscretion volontaire de Richardsons serait répréhensible et porterait atteinte, si elle venait à être connue, à sa réputation et à sa position sur le marché.



In our opinion, neither Section 231(3) or any other section of the Income Tax Act authorizes the Département to request the information concerned unless it is related to "a genuine and serious enquiry into the tax liability of a specific person or persons".

The preceding words in quote are taken from the case of the Canadian Imperial [sic] Bank of Commerce vs Attorney General of Canada, Supreme Court of Canada June 25, 1962, 62 DTC 1236 at page 1238.

On May 8, 1980 a "Requirement for Production of Records" with respect to the 1977 calendar year was issued by the Director-Taxation in the Winnipeg District Office and served on the appellant. It reads as follows:

For purposes related to the administration or enforcement of the Income Tax Act, pursuant to the provisions of subsections 231(3)(b) thereof, I hereby require from you production of:

- 1) A complete listing of customer, name and address, identifying each by the account number for the calendar year 1977,
  - 2) A complete listing of branch office locations, identifying each by the office number, for the calendar year 1977,
- as used in the preparation of clients' commodity monthly statements for the Securities Division.

To comply with this requirement you must produce without delay any and all of the above referred records to the officer or officers of the Department of National Revenue who serve this requirement on you. If this requirement is not complied with, you may be liable to prosecution without further notice under subsection 238(2) of the Income Tax Act.

The appellant's solicitors acknowledged the requirement by letter dated May 14, 1980, indicating that they had advised their client it was not legally obliged to comply with the requirement, and that they had been instructed to seek clarification of the issue of legal authority by proceedings in the Federal Court.

On October 8, 1980, a "Requirement for information under paragraph 231(3)(a) of the Income Tax Act" with respect to the calendar years 1978 and 1979 was issued by the Director-Taxation and served on the appellant. It reads as follows:

As a result of a series of meetings and exchanges of letters between your representative and members of this Department, extending over some five years, you are aware that the Minister of National Revenue wishes to obtain from you a listing of your clients for whom it is part of your business to engage in

A notre avis, ni le paragraphe 231(3), ni aucun autre article de la Loi de l'impôt sur le revenu, n'habilite le Ministère à exiger les renseignements dont s'agit, à moins qu'ils ne soient destinés à «une enquête véritable et sérieuse portant sur l'assujettissement de tel ou tel contribuable à l'impôt».

<sup>a</sup> Les mots entre guillemets du paragraphe précédent sont tirés de l'arrêt Canadian Imperial [sic] Bank of Commerce v. Attorney General of Canada, en date du 25 juin 1962, de la Cour suprême du Canada, 62 DTC 1236 à la page 1238.

<sup>b</sup> Le 8 mai 1980, le directeur de l'Impôt auprès du bureau de district de Winnipeg a formulé une [TRADUCTION] «Demande de production de dossiers» relativement à l'année civile 1977, et cette demande a été signifiée à l'appelante. La demande est rédigée en ces termes:

<sup>c</sup> [TRADUCTION] Aux fins relatives à l'application ou à l'exécution de la Loi de l'impôt sur le revenu et en vertu de l'alinéa 231(3)b de celle-ci, je vous demande par la présente de produire:

- <sup>d</sup> 1) La liste complète de vos clients avec leurs noms, adresses et numéros de compte pour l'année civile 1977,

- 2) Le répertoire des adresses des succursales avec le numéro de ces dernières pour l'année civile 1977,

<sup>e</sup> dont votre service des valeurs mobilières se sert dans l'établissement des états mensuels des opérations à terme de vos clients;

<sup>f</sup> Pour vous conformer à cette demande, vous devez produire sans délai tous les dossiers susmentionnés au fonctionnaire ou aux fonctionnaires du ministère du Revenu national qui vous signifient cette demande. A défaut par vous de vous y conformer, vous êtes passible de poursuite sans nouvel avis en vertu du paragraphe 238(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu.

<sup>g</sup> Par lettre en date du 14 mai 1980, les procureurs de l'appelante ont accusé réception de cette demande; ils y ont fait savoir qu'ils avaient informé leur cliente qu'elle n'était pas légalement tenue de se conformer à la demande, et qu'ils avaient reçu l'instruction de faire trancher la question du pouvoir légal au moyen d'actions devant la Cour fédérale.

<sup>h</sup> Le 8 octobre 1980, une [TRADUCTION] «Demande de renseignements sous le régime de l'alinéa 231(3)a de la Loi de l'impôt sur le revenu», relativement aux années civiles 1978 et 1979, a été faite par le directeur de l'Impôt et signifiée à l'appelante. Cette demande est rédigée en ces termes:

<sup>i</sup> [TRADUCTION] A la suite d'une série de rencontres et d'échanges de lettres entre votre représentant et des membres de ce Ministère, au cours d'une période d'environ cinq ans, vous savez que le ministre du Revenu national désire obtenir de vous un répertoire des clients pour lesquels vous vous occupez d'opé-

commodity transactions. On May 8, 1980 a requirement for production of records was issued to you in respect of the calendar year 1977 and the issue of the Minister's entitlement to production of the requested records is presently before the Court of Queen's Bench, the Trial Division of the Federal Court and the Federal Court of Appeal.

For purposes of this requirement, which relates to the calendar years 1978 and 1979, I wish to make it perfectly clear that the Minister has no reason to believe that any specific client of your company for whom you engaged in commodity trading in those years has either avoided or evaded due payment of income tax. The Minister takes the position that proper and fair administration of the Income Tax Act in a consistent and equitable manner requires him to have available the information in your records showing the trading in which they engaged, identifying all persons who engaged in commodity trading through your company in 1978 and 1979 so that he can relate this information to the income tax information certified by those persons liable to taxation, to be a true and correct statement of their income for the relevant periods. Without the means even to carry out a random or sample check against such information, it is obviously impossible for the Minister to specify which, if any, cases may require further investigation or information or even to determine whether any of such persons who may not have filed at all are in fact and in law liable to pay income tax in Canada.

In the Minister's view, a project of this sort, involving a broad survey of persons trading in commodity futures, to test and determine the degree of compliance by such persons with the legislation, is necessary and is a purpose related to the administration of the Income Tax Act.

You are therefore required for that purpose pursuant to paragraph 231(3)(a) of the Income Tax Act to provide to the Minister by December 8, 1980, the following information for the period January 1, 1978 to December 31, 1979:

the names and addresses of all persons on whose behalf you carried out trading in commodities, identifying each by account number;

the office of your company through which such trading was carried out;

and the details of all monthly transactions resulting in a net gain or loss position for each calendar year for each such person as used in the preparation of your clients' commodity statements for the Securities Division.

To comply with this requirement you should forward the information hereby required, on magnetic computer tape, to the Director of Taxation, 391 York Avenue, Winnipeg, Manitoba, by registered mail by December 8, 1980. If you so request, in your acknowledgment of this letter, arrangements will be made for an officer of the Department of National Revenue to attend at your office to receive the information required. Provision of the information to that officer at the time of his attendance at your office will be considered as compliance with this require-

rations à terme. Le 8 mai 1980, une demande de production de dossiers relativement à l'année civile 1977 vous a été signifiée, et la question du droit du Ministre à la production des dossiers demandés est actuellement portée devant la Cour du Banc de la Reine, devant la Division de première instance de la Cour a fédérale et devant la Cour d'appel fédérale.

Aux fins de la présente demande, qui se rapporte aux années civiles 1978 et 1979, je désire préciser que le Ministre n'a aucune raison de croire qu'un client quelconque de votre société, pour qui vous avez fait le commerce des denrées à terme pendant ces années-là, a éludé l'impôt ou s'est soustrait à l'impôt. Le Ministre estime que pour être en mesure d'assurer adéquatement et justement l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu d'une manière uniforme et équitable, il lui faut disposer des renseignements se trouvant dans vos dossiers qui indiquent les opérations qu'ont effectuées vos clients et qui identifient toutes les personnes qui ont fait, en 1978 et 1979, le commerce des denrées à terme par l'entremise de votre société. Ceci, dans le but de pouvoir comparer ces renseignements avec les renseignements sur l'impôt sur le revenu que les personnes redevables d'impôt attestent constituer une déclaration véridique et exacte de leur revenu pour les périodes considérées. Sans les moyens pour effectuer même une vérification fragmentaire ou faite au hasard de ces renseignements, il est, à l'évidence, impossible pour le Ministre de préciser, le cas échéant, quels cas peuvent exiger une enquête plus poussée ou d'autres renseignements, ou même pour déterminer si l'une quelconque de ces personnes, qui peut ne pas avoir produit de déclaration de revenu, est, en fait et en droit, redevable d'impôt sur le revenu au Canada.

Le Ministre estime qu'un programme de ce genre, qui comprend une vaste enquête sur les personnes faisant le commerce des denrées à terme pour vérifier et déterminer le degré d'observation de la loi par ces personnes, est nécessaire et constitue une fin reliée à l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu.

Il vous est donc enjoint à cette fin, en vertu de l'alinéa 231(3)a) de la Loi de l'impôt sur le revenu, de fournir au Ministre, d'ici le 8 décembre 1980, les renseignements suivants pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 1978 au 31 décembre 1979:

toutes les personnes pour qui vous avez exercé le commerce des denrées à terme, avec leurs noms et adresses et numéros de compte;

le bureau de votre société par l'entremise duquel a été exercé ce commerce;

et les détails de toutes les opérations mensuelles entraînant un bénéfice net ou une perte nette pour chaque année civile et pour chaque client susdit, dont votre service des valeurs mobilières se sert dans l'établissement des états des opérations à terme de vos clients.

Pour vous conformer à cette demande, vous devriez fournir les renseignements demandés par la présente, sur bandes magnétiques pour ordinateur, au directeur de l'Impôt, 391 avenue York, Winnipeg (Manitoba), par courrier recommandé et ce, d'ici le 8 décembre 1980. Vous pouvez, dans votre accusé de réception, demander qu'un fonctionnaire du ministère du Revenu national se rende à votre bureau pour prendre livraison des renseignements demandés. La remise de ces renseignements au fonctionnaire qui se présentera à votre bureau sera suffi-

ment, if your acknowledgment is received on or before December 8, 1980.

Your attention is directed to the penalty provided in subsection 238(2) of the Income Tax Act for default in complying with this requirement.

In paragraph 21 of Mr. Yaeger's affidavit it is stated:

21. THAT without receipt of the information contained in the said requirements, it is virtually impossible for all practical purposes for the Minister to enforce the provisions of the Act in a serious and genuine attempt to ensure compliance by traders in the commodities futures market, where there is no other independent means of ascertaining the existence of these transactions.

The appellant attacks the validity of the requirements of May 8 and October 8, 1980, on four grounds which may be summarized as follows:

1. The requirements were not issued for a purpose related to the administration or enforcement of the Act within the meaning of subsection 231(3).

2. If subsection 231(3) purports to confer authority for requirements for information of the scope and purpose in the present case it is *ultra vires* the Parliament of Canada.

3. The requirements are invalid because they were issued on behalf of "Revenue Canada Taxation", a non-existent entity.

4. The requirement of May 8, 1980 is invalid because it did not stipulate a reasonable time for compliance as required by subsection 231(3).

All of these contentions were rejected by the Trial Division.

The first contention is based primarily on the judgment of the Supreme Court of Canada in *The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada*, [1962] S.C.R. 729. That case involved a requirement for information under subsection 126(2) of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148, which is in exactly the same terms as the present subsection 231(3). The Bank was served with a requirement for information concerning all its business dealings with the Union Bank of Switzerland. In the special case on which the question of validity was determined it was stated that the information required included "a great deal of private information in respect of the

sante aux fins de cette demande, si votre accusé de réception nous parvient au plus tard le 8 décembre 1980.

Nous attirons votre attention sur la pénalité prévue au paragraphe 238(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu pour défaut de se conformer à cette demande.

Il est dit ceci au paragraphe 21 de l'affidavit de M. Yaeger:

[TRADUCTION] 21. Il est pratiquement exclu que le Ministre applique les dispositions de la Loi et s'assure sérieusement et véritablement de son observation de la part des négociants en denrées à terme s'il n'a pas à sa disposition les renseignements demandés, vu qu'il n'existe pas d'autre source indépendante qui permette d'établir l'existence de ces transactions.

Pour attaquer la validité des demandes des 8 mai et 8 octobre 1980, l'appelante invoque quatre motifs qui peuvent être ainsi résumés:

1. Les demandes n'ont pas été faites pour une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi au sens du paragraphe 231(3).

2. Si le paragraphe 231(3) confère le pouvoir de faire des demandes de renseignements aussi vastes qu'en l'espèce quant à leur portée et à leur fin, il est *ultra vires* du Parlement du Canada.

3. Les demandes sont invalides, parce qu'elles ont été faites pour le compte de «Revenue Canada Impôt», une entité qui n'existe pas.

4. La demande du 8 mai 1980 est invalide, parce qu'elle n'a pas fixé un délai raisonnable pour observation comme l'exige le paragraphe 231(3).

La Division de première instance a rejeté toutes ces prétentions.

La première prétention est fondée principalement sur le jugement rendu par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *The Canadian Bank of Commerce v. The Attorney General of Canada*, [1962] R.C.S. 729. Il s'agissait, dans cette affaire, d'une demande de renseignements faite sous le régime du paragraphe 126(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, chap. 148, lequel paragraphe est rédigé exactement dans les mêmes termes que l'actuel paragraphe 231(3). On a signifié à la banque une demande de renseignements concernant toutes ses opérations commerciales avec l'Union Bank of Switzerland. Dans le mémoire spécial sur la base duquel la question de

business and affairs of the Union Bank of Switzerland and of many other corporations and individuals, some resident in Canada and some not resident in Canada". It was admitted in the Ontario High Court that the requirement related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons, although it was not admitted that the tax liability of the Union Bank of Switzerland was under investigation. The tax liability of the Canadian Bank of Commerce was not under investigation. The Supreme Court of Canada held, affirming the majority judgment of the Ontario Court of Appeal, that the requirement was valid since it was for a purpose related to the administration or enforcement of the Act within the meaning of subsection 126(2). The Court based its conclusion on the assumption of fact, which had been admitted, that the requirement related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons. Kerwin C.J., with whom three other members of the Court concurred, was of the view that the specific person whose tax liability was under investigation was the Union Bank of Switzerland, which was the only person named in the requirement. He concluded at page 734: "Therefore, so far as the Union Bank of Switzerland is concerned, if it carried on business in Canada, it is liable to tax and it is part of the administration or enforcement of the Act to discover if the Union Bank was subject to taxation." Cartwright J. (as he then was), with whom four other members of the Court concurred, did not base his conclusion on the assumption that the tax liability of the Union Bank of Switzerland was under investigation, which he said might or might not be the case, but on the assumption that the requirement related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons, whether or not it might be the Union Bank of Switzerland. He said at page 739: "The purpose of the requirement, then, is to obtain information relevant to the tax liability of some specific person or persons whose liability to tax is under investigation; this is a purpose related to the administration or enforcement of the Act." All the members of the Court agreed that it was not necessary that the person to whom a requirement for information is addressed be one whose tax liability is under investigation, and further that a requirement for information is not rendered invalid by the fact that the informa-

la validité a été tranchée, il a été dit que les renseignements demandés comprenaient [TRADUCTION] «beaucoup de renseignements confidentiels sur les affaires de l'Union Bank of Switzerland et de plusieurs autres sociétés et particuliers, certains d'entre eux résidant au Canada, certains autres n'y ayant pas leur résidence». Il a été admis devant la Haute Cour de l'Ontario que la demande se rapportait à une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement d'une ou de plusieurs personnes déterminées à l'impôt, bien qu'il n'ait pas été admis que l'assujettissement à l'impôt de l'Union Bank of Switzerland faisait l'objet d'une enquête. L'assujettissement à l'impôt de la Canadian Bank of Commerce ne faisait pas l'objet d'une enquête. Confirmant le jugement majoritaire de la Cour d'appel de l'Ontario, la Cour suprême du Canada a jugé que la demande était valide, puisqu'elle avait pour but l'application ou l'exécution de la Loi, au sens du paragraphe 126(2). La Cour fondait sa conclusion sur la présomption de fait, qui avait été reconnue, que la demande se rapportait à une enquête véritable et sérieuse portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées. Le juge en chef Kerwin, dont le jugement a été partagé par trois autres membres de la Cour, estimait que la personne déterminée dont l'assujettissement à l'impôt faisait l'objet d'une enquête était l'Union Bank of Switzerland, qui était la seule personne nommée dans la demande. A la page 734, il conclut: [TRADUCTION] «Donc, en ce qui concerne l'Union Bank of Switzerland, si elle exploite une entreprise au Canada, elle est assujettie à l'impôt, et appliquer ou exécuter la Loi consiste notamment à déterminer si l'Union Bank était assujettie à l'impôt.» Le juge Cartwright (tel était alors son titre), dont le jugement a été partagé par quatre autres membres de la Cour, ne fondait pas sa conclusion sur l'hypothèse que l'assujettissement à l'impôt de l'Union Bank of Switzerland faisait l'objet d'une enquête. Selon lui, on ne savait pas trop si elle faisait l'objet d'une enquête. Il se fondait plutôt sur l'hypothèse que la demande se rapportait à une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement d'une ou de plusieurs personnes déterminées à l'impôt, qu'il pût s'agir ou non de l'Union Bank of Switzerland. Il dit ceci à la page 739: [TRADUCTION] «La demande visait à obtenir des renseignements portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées faisant l'objet

tion sought will disclose private transactions involving a number of persons who are not under investigation and may not be liable to tax.

The appellant argues from the judgment in the *Canadian Bank of Commerce* case that a requirement for information under subsection 231(3) is not for a purpose related to the administration or enforcement of the Act unless the purpose is to obtain information that is relevant to the tax liability of some specific person or persons whose tax liability is under investigation. It is contended that the requirements in the present case do not meet this test. It is said that a requirement for information concerning all the customers of the appellant engaged in commodity trading is not a requirement related to some specific person or persons within the meaning of the dicta in the *Canadian Bank of Commerce* decision. It is further argued that on the Department's admission none of these customers is a person whose tax liability is under investigation, as that was understood in the *Canadian Bank of Commerce* case. On the first branch of the argument the appellant emphasizes the word "some" as well as "specific" and contends that they mean particular persons, identified by name, and cannot be applied to all persons of a certain class. The appellant also relies on the following exchange in the cross-examination of Mr. Yaeger:

Q. I take it you, and when I say "you" I mean your Department, were not attempting to obtain information or records with respect to the tax liability of a specific person or persons?

A. Not specific persons, no.

Q. Not a specific person or persons?

A. No.

d'une enquête à ce sujet; il s'agit là d'une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi.» Les membres de la Cour étaient unanimes à dire qu'il n'est pas nécessaire que la personne à qui est adressée une demande de renseignements soit celle dont l'assujettissement à l'impôt fait l'objet d'une enquête, et qu'en outre, une demande de renseignements n'est pas rendue invalide par le fait que les renseignements demandés vont révéler des opérations confidentielles de plusieurs personnes qui ne font pas l'objet d'une enquête et qui peuvent ne pas être assujetties à l'impôt.

Invokant le jugement rendu dans l'affaire *Canadian Bank of Commerce*, l'appelante fait valoir qu'une demande de renseignements visée au paragraphe 231(3) n'est pas faite pour une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi à moins qu'elle ne vise à obtenir des renseignements qui se rapportent à l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées qui font l'objet d'une enquête à ce sujet. On soutient que les demandes en l'espèce ne satisfont pas à ce critère. Il est dit qu'une demande de renseignements concernant tous les clients de l'appelante engagés dans le commerce des denrées à terme n'est pas une demande relative à une ou plusieurs personnes déterminées au sens des dicta de la décision *Canadian Bank of Commerce*. On prétend en outre que de l'aveu du Ministère, aucun de ces clients n'est une personne dont l'assujettissement à l'impôt fait l'objet d'une enquête, au sens où on l'entend dans l'affaire *Canadian Bank of Commerce*. Pour ce qui est du premier aspect de cet argument, l'appelante met l'accent sur le mot «some» (une ou plusieurs), ainsi que sur le mot «specific» (déterminées) et soutient que ces mots s'entendent de personnes précises qui sont nommées, et ne sauraient s'appliquer à toutes les personnes d'une certaine catégorie. L'appelante s'appuie également sur le dialogue suivant dans le contre-interrogatoire de M. Yaeger:

[TRADUCTION] Q. Donc vous, quand je dis «vous», je veux dire votre Ministère, ne tentiez pas d'obtenir des renseignements ou des dossiers portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une ou de plusieurs personnes déterminées?

R. Aucune personne déterminée, non.

Q. Aucune personne déterminée?

R. Non.

On the second branch of the argument the appellant relies particularly on the following statement in the requirement of October 8, 1980:

For purposes of this requirement, which relates to the calendar years 1978 and 1979, I wish to make it perfectly clear that the Minister has no reason to believe that any specific client of your company for whom you engaged in commodity trading in those years has either avoided or evaded due payment of income tax.

Finally, the appellant emphasizes the references in the Department's letters to a tax compliance "project" and a "test period" as indicating, in its submission, that the requirements did not relate to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons, as in the *Canadian Bank of Commerce* case.

In my respectful opinion there is nothing in the judgment of the Supreme Court of Canada in the *Canadian Bank of Commerce* case that prevents us from concluding that the purpose for which the requirements for records or information were issued in the present case was a valid one. That purpose, as disclosed by the affidavit of Mr. Yaeger and the requirement of October 8, 1980, was to verify whether there had been compliance with the *Income Tax Act* by the commodity trading customers of the appellant. That is clearly in my opinion a purpose related to the administration or enforcement of the Act within the meaning of subsection 231(3). The judgment in *Canadian Bank of Commerce* was based on the agreed fact that the requirement in that case related to a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons, but I do not read the judgment as purporting to treat that as the only valid purpose under what is now subsection 231(3). In any event I am far from certain that the present case is essentially distinguishable from that on which the majority of the Supreme Court based their conclusion. In the majority opinion of Cartwright J. [as he then was] the words "some specific person or persons" are obviously understood as referring not to named persons but merely to existing, identifiable persons. A reference to all of the commodity trading customers of the appellant comes within this meaning of the words. As to the nature of the inquiry or investigation, the essential assumption of fact in the *Canadian Bank*

En ce qui concerne le deuxième aspect de l'argument, l'appelante s'appuie particulièrement sur la déclaration suivante dans la demande du 8 octobre 1980:

<sup>a</sup> Aux fins de la présente demande, qui se rapporte aux années civiles 1978 et 1979, je désire préciser que le Ministre n'a aucune raison de croire qu'un client quelconque de votre société, pour qui vous avez fait le commerce des denrées à terme pendant ces années-là, a éludé l'impôt ou s'est soustrait à l'impôt.

<sup>b</sup> Finalement, l'appelante insiste sur ce que, dans les lettres du Ministère, on parle d'un «programme» de vérification de l'observation de la Loi, et d'une «période d'essai», et en déduit que les demandes ne se rapportaient pas à une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement d'une ou de plusieurs personnes déterminées à l'impôt, comme dans l'affaire *Canadian Bank of Commerce*.

<sup>d</sup> A mon humble avis, rien dans le jugement rendu par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Canadian Bank of Commerce* ne m'empêche de conclure que la fin pour laquelle les demandes de dossiers ou de renseignements ont été faites en <sup>e</sup> l'espèce était une fin valide. Cette fin, comme il en découle de l'affidavit de M. Yaeger et de la demande du 8 octobre 1980, était de vérifier si les clients de l'appelante qui faisaient le commerce des denrées à terme avaient observé la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Il s'agit clairement, à mon avis, d'une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi, au sens du paragraphe 231(3). Le jugement rendu dans *Canadian Bank of Commerce* était fondé sur le fait, reconnu par les parties, que la <sup>g</sup> demande dans cette affaire portait sur une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement d'une ou de plusieurs personnes déterminées à l'impôt, mais je n'interprète pas ce jugement comme voulant dire qu'il s'agissait là de la seule fin valide sous le <sup>h</sup> régime de ce qui est maintenant le paragraphe 231(3). En tout cas, je suis loin d'être certain que les faits de l'espèce présente soient vraiment différents de ceux sur lesquels la majorité de la Cour suprême fondait sa conclusion. Dans l'avis majoritaire du juge Cartwright [tel était alors son titre], l'expression [TRADUCTION] «une ou plusieurs personnes déterminées» voulait dire, à l'évidence, non pas des personnes nommées, mais simplement des <sup>i</sup> personnes existantes et qu'on peut identifier. La mention de tous les clients de l'appelante qui font le commerce des denrées à terme tombe dans le

of *Commerce* case was that it was a genuine and serious inquiry into the tax liability of some specific person or persons. There are references in the opinions to the tax liability of specific persons being "under investigation". It is not clear in my opinion whether these words were understood to mean that the Department had reason to believe that specific persons had attempted to evade payment of tax, or merely, as in the present case, that the Department sought to determine whether specific persons had complied with the Act. There may be a genuine and serious inquiry into tax liability without the Department necessarily having reason to believe that specific persons have attempted to evade payment of tax. As for the references in the Department's letters to a tax compliance "project" and to a "test period", there was undoubtedly a period in which the Department was attempting to determine the feasibility of the project, but with the requirements of May 8 and October 8 it had clearly decided to carry out the investigation it had originally decided to attempt in October 1975. There is no doubt that the requirements represented a genuine and serious inquiry to determine from the best source of information available whether there had been compliance with the Act.

In addition to its reliance on the *Canadian Bank of Commerce* case the appellant contended, in support of its interpretation of subsection 231(3), that information of the kind sought in the present case with respect to a whole class of persons could only be properly obtained by an information return provided for by regulation made by the Governor in Council pursuant to paragraph 221(1)(d), which reads:

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

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

The provisions of Part II of the Regulations (sections 200 and following) show that what is generally contemplated by an information return is a

sens de cette expression. Quant à la nature de l'enquête, la présomption de fait essentielle dans l'affaire *Canadian Bank of Commerce* était qu'il s'agissait d'une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement d'une ou de plusieurs personnes déterminées à l'impôt. Dans les opinions, il est fait mention de l'assujettissement à l'impôt de personnes déterminées faisant l'objet [TRADUCTION] d'«une enquête». A mon avis, il n'est pas déterminé si cette expression signifiait que le Ministère avait des raisons de croire que des personnes déterminées avaient tenté de se soustraire à l'impôt ou voulait simplement dire, comme en l'espèce, que le Ministère cherchait à déterminer si des personnes déterminées s'étaient conformées à la Loi. Il peut y avoir une enquête véritable et sérieuse sur l'assujettissement à l'impôt sans que nécessairement le Ministère ait des raisons de croire que des personnes déterminées ont essayé de se soustraire à l'impôt. Quant aux mentions dans les lettres du Ministère d'un «programme» de vérification de l'observation de la Loi et d'une «période d'essai», il y a incontestablement eu une période où le Ministère essayait de déterminer la faisabilité du programme, mais avec les demandes du 8 mai et du 8 octobre, il a clairement décidé de tenir l'enquête qu'il avait originellement décidé de tenter d'entreprendre en octobre 1975. Il est certain que ces demandes représentaient une enquête véritable et sérieuse visant à déterminer, à partir de la meilleure source de renseignements disponibles, s'il y avait eu observation de la Loi.

En plus de citer l'affaire *Canadian Bank of Commerce*, l'appelante soutient, à l'appui de son interprétation du paragraphe 231(3), que les renseignements du genre demandé en l'espèce relativement à une catégorie tout entière de personnes ne pouvaient être régulièrement obtenus qu'au moyen d'une déclaration de renseignements prévue par un règlement pris par le gouverneur en conseil en vertu de l'alinéa 221(1)d), qui est ainsi rédigé:

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

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

Les dispositions de la Partie II du Règlement (articles 200 et suivants) indiquent que ce que vise généralement une déclaration de renseignements,

report of a payment or receipt that is taxable. It is required of certain persons who make payments of various kinds to taxpayers. The information that is sought by the requirements in the present case is not a report of payments by the appellant to its customers, but a record of the trading transactions of its customers from which the income of the customers, as reported in their tax returns, may be verified. Even if paragraph 221(1)(d) confers authority to require by regulation that such information be provided by an information return, that would not in my opinion, at least until the authority under that section were exercised, preclude the exercise of the authority conferred by subsection 231(3).

The second contention of the appellant is that if subsection 231(3) authorizes a requirement for information of the scope and purpose sought in this case it is *ultra vires* the Parliament of Canada. This contention is in my opinion without any merit at all and is, indeed, in conflict with the suggestion that the Governor in Council could require that such information be provided by an information return. If the purpose for which the information is required in the present case is a purpose related to the administration or enforcement of the Act then subsection 231(3), as so construed and applied, obviously falls within the legislative authority of the Parliament of Canada under subsection 91(3) of the *B.N.A. Act*—“The raising of Money by any Mode or System of Taxation.” The raising of money by taxation necessarily involves what is related to the administration and enforcement of the taxation legislation.

The appellant's third contention is that the requirements of May 8 and October 8, 1980, are invalid because they were made on behalf of “Revenue Canada Taxation”, a non-existent entity. The words “Revenue Canada Taxation” appear in the upper left-hand corner of the requirements, but there is a clear indication in the body of the requirements that they issue from the Department of National Revenue, and they are signed by the Director-Taxation, who is described in the requirement of May 8, 1980 as “Director-Taxation Department of National Revenue, Taxa-

c'est une déclaration de paiements ou de recettes qui sont imposables. Cette déclaration de renseignements doit être remplie par certaines personnes qui effectuent des paiements de diverses sortes à des contribuables. Les renseignements requis dans les demandes en l'espèce ne sont pas des déclarations de paiements effectués par l'appelante à ses clients, mais des données sur les opérations commerciales de ceux-ci qui permettront de vérifier le revenu des clients, tel qu'il est déclaré dans leurs déclarations d'impôt. Même si l'alinéa 221(1)d) confère le pouvoir d'exiger, par règlement, que ces renseignements soient fournis par une déclaration de renseignements, cela, à mon avis, n'empêcherait pas, du moins jusqu'à ce que le pouvoir visé à cet article soit exercé, l'exercice du pouvoir conféré par le paragraphe 231(3).

Le deuxième argument de l'appelante veut que si le paragraphe 231(3) autorise des demandes de renseignements aussi vastes qu'en l'espèce quant à leur portée et à leur fin, il est *ultra vires* du Parlement du Canada. A mon avis, cet argument n'est pas du tout fondé, et va, de fait, à l'encontre de la proposition que le gouverneur en conseil peut exiger que ces renseignements soient fournis par une déclaration de renseignements. Si la fin pour laquelle ces renseignements sont demandés en l'espèce est une fin relative à l'application ou à l'exécution de la Loi, alors le paragraphe 231(3), ainsi interprété et appliqué, relève évidemment de la compétence législative du Parlement du Canada en vertu du paragraphe 91(3) de l'*A.A.N.B.*—«Le prélèvement de deniers par tous modes ou systèmes de taxation». Le prélèvement de deniers par voie de taxation embrasse nécessairement les mesures relatives à l'application et à l'exécution de la loi fiscale.

L'appelante prétend en troisième lieu que les demandes du 8 mai et du 8 octobre 1980 sont invalides, parce que faites pour le compte de «Revenu Canada Impôt», une entité qui n'existe pas. Les mots «Revenu Canada Impôt» figurent dans le coin supérieur gauche des demandes, mais il ressort clairement du corps des demandes qu'elles proviennent du ministère du Revenu national, et elles portent la signature du directeur de l'Impôt qui, dans la demande du 8 mai 1980, porte le titre de [TRADUCTION] «directeur de l'Impôt au ministère du Revenu national, Impôt» et, dans la



tion” and in the requirement of October 8, 1980, as “Director-Taxation Winnipeg District Office.” There cannot be any doubt on the face of these requirements that they are signed by an official of the Department of National Revenue, Taxation. By subsection 900(2) of the *Income Tax Regulations*, SOR/73-390, an official holding a position of Director-Taxation in a District Office of the Department of National Revenue, Taxation, may exercise the authority of the Minister under subsection 231(3) of the Act. For these reasons the third contention is in my opinion without merit.

The appellant’s fourth contention is that the requirement of May 8, 1980 is invalid because it did not stipulate a reasonable time for compliance as required by subsection 231(3), but instead required that the information be provided “without delay”. The stipulation of compliance “without delay” must be seen in the light of the fact that the appellant was on notice that the Department was seeking this information in December 1979. On this issue I am in agreement with the view taken by the learned Trial Judge. The use of the words “without delay” in the requirement of May 8, 1980 cannot invalidate the requirement. Whether a reasonable time for compliance was allowed before the appellant was treated as being in default is a question of fact that affects the issue whether there has been compliance or non-compliance, but not the validity of the requirement.

For all of these reasons I would dismiss the appeal with costs.

URIE J.: I agree.

LALANDE D.J.: I concur.

demande du 8 octobre 1980, celui de [TRANSLATION] «directeur de l’Impôt, bureau de district de Winnipeg». A la lecture de ces demandes, il ne fait pas de doute qu’elles sont signées par un fonctionnaire du ministère du Revenu national, Impôt. En vertu du paragraphe 900(2) des *Règlements de l’impôt sur le revenu*, DORS/73-390, un fonctionnaire qui occupe le poste de directeur de l’Impôt auprès d’un bureau de district du ministère du Revenu national, Impôt, peut exercer le pouvoir que le Ministre tient du paragraphe 231(3) de la Loi. Par ces motifs, j’estime donc que le troisième argument n’est pas fondé.

L’appelante fait valoir en dernier lieu que la demande du 8 mai 1980 est invalide parce qu’elle n’a pas fixé un délai raisonnable pour s’y conformer, comme l’exige le paragraphe 231(3), mais qu’elle a plutôt exigé que les renseignements soient fournis «sans délai». L’injonction de se conformer «sans délai» doit être examinée à la lumière du fait que l’appelante savait que le Ministère avait demandé ces renseignements en décembre 1979. A cet égard, je suis d’accord avec la position adoptée par le juge de première instance. L’emploi de l’expression «sans délai» dans la demande du 8 mai 1980 ne saurait l’invalider. La question de savoir si un délai raisonnable a été accordé avant de considérer l’appelante comme ne se conformant pas à la demande est une question de fait qui est pertinente pour déterminer s’il y a eu observation ou non-observation, mais non pour déterminer si la demande est valide.

Par tous ces motifs, j’estime qu’il y a lieu de rejeter l’appel avec dépens.

LE JUGE URIE: Je souscris aux motifs ci-dessus.

LE JUGE SUPPLÉANT LALANDE: Je souscris aux motifs ci-dessus.