

**Mark G. Smerchanski (Appellant)**

v.

**Minister of National Revenue (Respondent)**

Trial Division, Collier J.—Winnipeg, January 17, 18, 19, 20, 24, 25, 26, 27, 31 and February 1, 2, 3, 9, 10, 16, 17, 18, 21, 22, 23, 24, 25, 28; Ottawa, March 13, 1972.

*Income tax—Waiver of right of appeal from assessment—Not against public policy.*

On July 8, 1964, appellant was assessed for income tax, interest and penalties for the years 1945 to 1959 in the amount of approximately \$951,000. On July 10, 1964, on his solicitor's advice, to avoid a prosecution for fraud, he freely signed an admission in writing of his liability and a waiver of his right of appeal from the assessment. On October 5, 1964, he filed a notice of objection against the assessment and on February 22, 1965, filed a notice of appeal.

*Held*, dismissing his appeal, the taxpayer's waiver of his right of appeal from the assessment was binding on him and not against public policy.

*Griffiths v. Dudley* (1882) 9 Q.B.D. 357; *Toronto v. Russell* [1908] A.C. 493; *Crédit Foncier Franco-Canadien v. Edmonton Airport Hotel Co.* (1964) 43 D.L.R. (2d) 174, applied.

**INCOME tax appeal.**

*A. J. Irving* for appellant.

*W. B. Williston, Q.C.* and *G. J. Kroft* for respondent.

COLLIER J.— This appeal, and another appeal in which Eco Exploration Company Limited (hereafter "Eco") is the appellant, were heard in part commencing January 17, 1972. It was agreed the evidence in this particular appeal (Smerchanski) would be evidence, where applicable, in the Eco appeal. The evidence at the hearing was lengthy and at times complicated, and after the respondent had completed his *prima facie* case an agreement was reached among the parties and the Court: the taxpayers would adduce evidence on two issues, then after argument a preliminary judgment would be given by me on the two issues, with rights to appeal, and further evidence and argument on the remaining issues would be postponed, pending the outcome of any appeals. The reason for the agreement was that it had become apparent that the evidence and argument on what I have referred to as the remaining issues were going

**Mark G. Smerchanski (Appellant)**

c.

**Le ministre du Revenu national (Intimé)**

Division de première instance, le juge Collier—Winnipeg, les 17, 18, 19, 20, 24, 25, 26, 27, 31 janvier et les 1, 2, 3, 9, 10, 16, 17, 18, 21, 22, 23, 24, 25, 28 février; Ottawa, le 13 mars 1972.

*Impôt sur le revenu—Renonciation au droit d'appel de la cotisation—Non contraire à l'ordre public.*

Le 8 juillet 1964, l'impôt sur le revenu de l'appellant ainsi que l'intérêt et les pénalités, pour les années 1945 à 1959, ont été cotisés approximativement à \$951,000. Le 10 juillet 1964, sur les conseils de son avocat et pour éviter une poursuite pour fraude, il signa volontairement une reconnaissance écrite de ses obligations et une renonciation à son droit d'appel de la cotisation. Le 5 octobre 1964, il déposa un avis d'opposition à la cotisation et le 22 février 1965, un avis d'appel.

*Arrêt*: rejet de son appel; le fait que le contribuable ait renoncé à son droit d'appel des cotisations l'engageait, sans être contraire à l'ordre public.

Arrêts suivis: *Griffiths c. Dudley* (1882) 9 Q.B.D. 357; *Toronto c. Russell* [1908] A.C. 493; *Crédit Foncier Franco-Canadien c. Edmonton Airport Hotel Co.* (1964) 43 D.L.R. (2<sup>e</sup>) 174.

**IMPÔT sur le revenu.**

*A. J. Irving* pour l'appellant.

*W. B. Williston, c.r.* et *G. J. Kroft* pour l'intimé.

LE JUGE COLLIER—Le présent appel, ainsi qu'un autre interjeté par la Eco Exploration Company Limited (ci-après dénommée la «Eco»), ont été en partie entendus à compter du 17 janvier 1972. Il a été convenu que la preuve apportée dans cette espèce particulière (Smerchanski) vaudrait, dans la mesure de son applicabilité, pour l'appel de la Eco. La preuve présentée à l'audience s'est avérée longue et parfois compliquée et, après que l'intimé ait apporté sa preuve *prima facie*, les parties et la Cour ont convenu que les contribuables présenteraient leurs preuves sur deux points qui seraient débattus; après quoi je rendrais un jugement préliminaire sur ces deux points, avec droit d'appel; la preuve et les plaidoiries portant sur les questions pendantes seraient différées en attendant l'issue d'éventuels appels. Cet accord était justifié par le fait qu'il devenait évident que la preuve et les plaidoiries portant

to consume a great deal of time (very much longer than the 23 days these appeals to date have taken) and if the ultimate outcome of the judgment on one of the two issues was adverse to the taxpayer, then the remaining issues could not be gone into.

These appeals, in form at least, are from re-assessments by the Minister dated July 8, 1964, against the appellant (hereafter "the taxpayer") for the years 1945 to 1959 inclusive and against Eco for the years 1946, 1947 and 1951 to 1957 inclusive, in respect to income tax for those years. The additional tax, interest and penalties assessed against the taxpayer was \$951,610.81, against Eco \$117,177.89. The Minister computed these amounts as follows:

The taxpayer:	
Evasion [sic] .....	\$354,041.00
Assessment adjustment .....	174,905.85
Interest .....	272,663.96
Penalty (sec. 56(1)) .....	150,000.00
Eco:	
Evasion [sic] .....	70,056.27
Interest .....	32,031.40
Penalty (sec. 56(1)) .....	15,090.22

The first issue for decision is whether the taxpayer and Eco are barred from appealing these re-assessments.

The respondent relies on two documents signed by the taxpayer and Eco, both dated July 10, 1964. I set them out in full:

I, Mark Gerald Smerchanski, of the City of Winnipeg, in Manitoba, Mining Engineer, do hereby acknowledge receipt of Notices of Re-assessment made under the Income War Tax Act, being Chapter 97, Revised Statutes of Canada, 1927, The Income Tax Act, being Chapter 52, Statutes of Canada, 1948 and the Income Tax Act, being Chapter 148, Revised Statutes of Canada, 1952, in regard to my income tax for the taxation years 1945 to 1959, both inclusive, in the following amounts:

1945 .....	\$124,453.47
1946 .....	173,413.76
1947 .....	47,303.19
1948 .....	2,292.65
1949 .....	4,562.24

sur ce que j'ai appelé des questions pendantes allaient prendre beaucoup de temps (beaucoup plus que les 23 jours qu'il a déjà fallu pour ces appels) et que si l'issue du jugement portant sur l'un des deux points était défavorable au contribuable, les questions pendantes ne seraient pas examinées.

Ces appels sont, du moins formellement, dirigés contre de nouvelles cotisations, établies par le Ministre en date du 8 juillet 1964, qui visent l'impôt sur le revenu de l'appellant (ci-après dénommé «le contribuable») pour les années 1945 à 1959 incluses et de la Eco pour les années 1946, 1947 et 1951 à 1957 incluses. Le supplément d'impôt, les intérêts et les pénalités réclamés s'élevaient à \$951,610.81 pour le contribuable et \$117,177.89 pour la Eco. Le Ministre a calculé ces sommes de la façon suivante:

Le contribuable:	
Dissimulation de matière imposable [sic] .....	\$354,041.00
Redressement de cotisation .....	174,905.85
Intérêts .....	272,663.96
Pénalités (art. 56(1)) .....	150,000.00
La Eco:	
Dissimulation de matière imposable [sic] .....	70,056.27
Intérêts .....	32,031.40
Pénalités (art. 56(1)) .....	15,090.22

Il s'agit tout d'abord de juger si les appels interjetés, par le contribuable et la Eco, des nouvelles cotisations se heurtent à une fin de non-recevoir.

L'intimé se fonde sur deux documents signés par le contribuable et la Eco, tous deux en date du 10 juillet 1964. Je les cite *in extenso*:

[TRADUCTION] Je soussigné Mark Gerald Smerchanski, de Winnipeg (Manitoba), ingénieur minier, accuse par les présentes réception des avis de nouvelles cotisations établies en vertu de la Loi de l'impôt de guerre sur le revenu (c. 97 des Statuts révisés du Canada de 1927), de la Loi de l'impôt sur le revenu (c. 52 des Statuts du Canada de 1948) et de la Loi de l'impôt sur le revenu (c. 148 des Statuts révisés du Canada de 1952), les montants de ces nouvelles cotisations, relatives à mon impôt sur le revenu pour les années d'imposition 1945 à 1959 incluses, étant les suivants:

1945 .....	\$124,453.47
1946 .....	173,413.76
1947 .....	47,303.19
1948 .....	2,292.65
1949 .....	4,562.24

1950 .....	3,751.45	1950 .....	3,751.45
1951 .....	6,046.75	1951 .....	6,046.75
1952 .....	16,125.99	1952 .....	16,125.99
1953 .....	10,304.69	1953 .....	10,304.69
1954 .....	12,567.53	1954 .....	12,567.53
1955 .....	94,231.07	1955 .....	94,231.07
1956 .....	288,994.87	1956 .....	288,994.87
1957 .....	96,739.51	1957 .....	96,739.51
1958 .....	54,858.82	1958 .....	54,858.82
1959 .....	15,964.82	1959 .....	15,964.82
	<u>\$951,610.81</u>		<u>\$951,610.81</u>

I do hereby approve of and consent to the individual amounts involved in each re-assessment, which I understand are inclusive of taxes, interest and penalties for each of the said years. I do hereby admit my liability for the amount of the same and I do hereby waive any right of appeal I now or may have in regard to any of the said re-assessments.

I do hereby further acknowledge that the said re-assessments for the years 1955 to 1958, both inclusive, are in substitution for the provisional re-assessments made for those years under dates March 14, 1960, May 1, 1961, April 16, 1962, and June 28, 1963, and I do hereby withdraw the Notices of Objection dated June 10, 1960, June 8, 1961, June 5, 1962 and September 23, 1963, I previously filed in regard to the said provisional re-assessments.

It is understood and agreed that this document is binding upon my heirs, executors and administrators.

IN WITNESS WHEREOF I have hereunto set my hand and seal at Winnipeg, in Manitoba, this 10th day of July, 1964.

«Harry Walsh»                      «M. G. Smerchanski» (Seal)  
Witness                                      Mark Gerald Smerchanski

The above acknowledgment, consent and waiver was voluntarily executed before me by the said Mark Gerald Smerchanski of his own free will and accord. The said Mark Gerald Smerchanski has further acknowledged to me that he understands and is fully aware of the nature and effect of the said document.

DATED at Winnipeg, in Manitoba, this 10th day of July, 1964.

«Harry Walsh»  
A Barrister-at-Law entitled to practise in and for the Province of Manitoba.

Eco Exploration Company Limited does hereby acknowledge receipt of Notices of Re-assessment made under the Income War Tax Act, being Chapter 97, Revised Statutes of Canada, 1927, The Income Tax Act, being Chapter 52, Statutes of Canada, 1948 and the Income Tax Act, being Chapter 148, Revised Statutes of Canada, 1952, in regard to

J'accepte et j'approuve par les présentes chacune des sommes contenues dans chacune des nouvelles cotisations, étant entendu qu'elles englobent les impôts, les intérêts et les pénalités relatifs à chacune desdites années. Je me reconnais par les présentes débiteur desdites sommes et je renonce à tout droit qui m'appartient ou viendrait à m'appartenir de faire appel de l'une quelconque desdites nouvelles cotisations.

En outre, je prends acte par les présentes du fait que lesdites nouvelles cotisations relatives aux années 1955 à 1958 incluses se substituent aux nouvelles cotisations provisoires établies pour ces années, datées du 14 mars 1960, du 1<sup>er</sup> mai 1961, du 16 avril 1962 et du 28 juin 1963 et je retire par les présentes les avis d'opposition que j'ai signifiés contre lesdites nouvelles cotisations provisoires datées du 10 juin 1960, du 8 juin 1961, du 5 juin 1962 et du 23 septembre 1963.

Il est entendu et convenu que le présent document lie mes héritiers, exécuteurs testamentaires et administrateurs judiciaires.

EN FOI DE QUOI, J'ai apposé ma signature et mon sceau sur les présentes, à Winnipeg (Manitoba), en ce dixième jour de juillet 1964.

«Harry Walsh»                      «M. G. Smerchanski» (Sceau)  
Témoin                                      Mark Gerald Smerchanski

L'accusé de réception, l'assentiment et la renonciation ci-dessus ont été volontairement signés devant moi par ledit Mark Gerald Smerchanski, de son plein gré. Ledit Mark Gerald Smerchanski m'a en outre certifié qu'il comprend la nature et l'effet du document et en est pleinement conscient.

FAIT à Winnipeg (Manitoba), en ce dixième jour de juillet 1964.

«Harry Walsh»  
Avocat inscrit au Barreau de la province du Manitoba.

La Eco Exploration Company Limited accuse par les présentes réception des avis de nouvelles cotisations établis en vertu de la Loi de l'impôt de guerre sur le revenu (c. 97 des Statuts révisés du Canada de 1927), de la Loi de l'impôt sur le revenu (c. 52 des Statuts du Canada de 1948) et de la Loi de l'impôt sur le revenu (c. 148 des Statuts révisés du Canada de 1952), les montants de ces nouvelles cotisations,

its income tax for the years 1946, 1947 and 1951 to 1957, both inclusive, in the following amounts:

1946 .....	\$14,546.26
1947 .....	1,038.46
1951 .....	7,116.31
1952 .....	244.18
1953 .....	26,717.40
1954 .....	3,124.85
1955 .....	19,652.48
1956 .....	24,274.45
1957 .....	20,463.50
	\$117,177.89

relatives à son impôt sur le revenu pour les années 1946, 1947 et 1951 à 1957 incluses, étant les suivantes:

1946 .....	\$14,546.26
1947 .....	1,038.46
1951 .....	7,116.31
1952 .....	244.18
1953 .....	26,717.40
1954 .....	3,124.85
1955 .....	19,652.48
1956 .....	24,274.45
1957 .....	20,463.50
	\$117,177.89

Eco Exploration Company Limited does hereby approve of and consent to the individual amounts involved in each re-assessment, which it understands are inclusive of taxes, interest and penalties for each of the said years. Eco Exploration Company Limited does hereby admit its liability for the amount of the same and it does hereby waive any right of appeal it now or may have in regard to any of the said re-assessments.

It is understood and agreed that this document is binding upon the successors and assigns of Eco Exploration Company Limited.

IN WITNESS WHEREOF ECO EXPLORATION COMPANY LIMITED has hereunto affixed its Corporate Seal duly attested by the hands of its proper officers in that behalf this 10th day of July, 1964.

ECO EXPLORATION COMPANY LIMITED  
(No personal liability)  
Per:  
"P. N. Smerchanski"  
President  
"Phillip Smerchanski"  
Secretary.

These documents followed from an earlier document dated July 2, 1964, which I shall refer to later.

On July 10, 1964, a certified cheque for \$868,788.70 and an authorization to apply \$200,000 paid earlier in the year by the taxpayer to the Receiver General of Canada, were given to a legal agent of the Department of Justice.

The respondent also contends that the taxpayer and Eco are estopped by their conduct from asserting a right to appeal or pursuing the present appeals.

La Eco Exploration Company Limited accepte et approuve par les présentes chacune des sommes contenues dans chacune des nouvelles cotisations, étant entendu qu'elles englobent les impôts, les intérêts et les pénalités relatifs à chacune desdites années. La Eco Exploration Company Limited se reconnaît par les présentes débitrice desdites sommes et renonce à tout droit qui lui appartient ou viendrait à lui appartenir de faire appel de l'une quelconque desdites nouvelles cotisations.

Il est entendu et convenu que le présent document lie les successeurs et ayants droit de la Eco Exploration Company Limited.

EN FOI DE QUOI LA ECO EXPLORATION COMPANY LIMITED a apposé sur les présentes son sceau dûment authentifié par la signature de ses représentants compétents en ce dixième jour de juillet 1964.

Pour la  
ECO EXPLORATION COMPANY LIMITED  
(sans responsabilité personnelle):  
«P. N. Smerchanski»  
Président  
«Phillip Smerchanski»  
Secrétaire.

Ces documents découlaient d'un document antérieur, daté du 2 juillet 1964, que je mentionnerai plus tard.

Le 10 juillet 1964, un chèque certifié d'un montant de \$868,788.70 et l'autorisation d'imputer une somme de \$200,000 payée au début de l'année par le contribuable au Receveur général du Canada, ont été remis à un agent des services juridiques du ministère de la Justice.

L'intimé prétend en outre qu'en raison de leur conduite, le contribuable et la Eco se sont eux-mêmes interdit de faire valoir leurs droits d'appel ou de poursuivre les présents appels.

The taxpayer, in his pleadings, alleges the July 10, 1964 documents are against public policy and public morality and "void of legal effect by reason of illegality of consideration and by reason of undue influence and duress." Coercion, in respect to the documents, is pleaded as well.

In argument, the main contention advanced by counsel for the taxpayer was that the Minister had no power or authority under the *Income Tax Act* to stipulate (as was allegedly done) for the waiver of the right to appeal the re-assessments. The plea that the agreements were obtained by undue influence or duress was not abandoned, but was not strongly pressed.

I have concluded that the documents dated July 10, 1964, are valid agreements, are binding on the taxpayer and Eco, and are not against public policy and morality as contended.

In my view, the conclusion I have come to is basically a decision on facts, and it is necessary therefore to review the evidence in some detail.

The taxpayer is a mining geologist who graduated in 1937. In the early years his activities were mainly in the mining field, but it is apparent he later became a "business man" as well, and a successful one. He has been an M.L.A. for the Province of Manitoba, and is presently a Member of Parliament. Eco, at all material times, was under his control.

In the fall of 1959, a field audit of the taxpayers was commenced by a Department of National Revenue assessor, E. T. Elliott. I accept Elliott's evidence that he asked from the outset for all books and records. There is no doubt on the evidence Elliott was not given all the material records, and I refer particularly to detailed records kept by the taxpayer's wife at their home. These records have been called throughout "Pat's Statements" and "Pat's Bank Write-Ups." (See Exhibit A 170 and Exhibits A 67-71.) What records he was given, Elliott had to press for.

Dans sa plaidoirie, le contribuable soutient que les documents du 10 juillet 1964 sont contraires à l'ordre public et aux bonnes mœurs, et «sans effet juridique en raison de l'illégalité de la contrepartie, d'une part, des pressions et de la contrainte, d'autre part.» En ce qui a trait aux documents, il a également plaidé la violence.

Le principal moyen invoqué par l'avocat du contribuable au cours des débats était que la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne conférait nullement au Ministre le pouvoir de stipuler (ainsi qu'il l'aurait fait) la renonciation au droit d'interjeter appel des nouvelles cotisations. Le moyen selon lequel les consentements ont été obtenus par pressions ou contrainte n'a pas été abandonné, mais il n'a pas été invoqué avec beaucoup de vigueur.

Je suis arrivé à la conclusion que les documents datés du 10 juillet 1964 constituent des consentements valides, qu'ils lient le contribuable et l'Eco et qu'ils ne sont pas contraires à l'ordre public et aux bonnes mœurs, ainsi qu'on l'a prétendu.

A mon avis, ma conclusion est essentiellement fondée sur les faits et il est par conséquent nécessaire d'examiner la preuve en détail.

Le contribuable a obtenu ses titres de géologue spécialiste des mines en 1937. Les débuts de sa carrière se sont déroulés principalement dans le domaine minier, mais il apparaît manifestement qu'il est également devenu par la suite, non sans succès, un «homme d'affaires». Il a été membre de l'Assemblée législative du Manitoba et il est actuellement membre du Parlement. Dans la période qui nous occupe, il contrôlait la Eco.

A l'automne 1959, un répartiteur d'impôts du ministère du Revenu national, M. E. T. Elliott, a entrepris une vérification sur place des comptes des contribuables. J'admets la déclaration de M. Elliott selon laquelle il a, dès l'abord, demandé tous les livres et registres comptables. La preuve a établi que M. Elliott n'a pas reçu tous les registres pertinents, et je pense en particulier à certains comptes détaillés que conservait la femme du contribuable à leur domicile. Ces registres ont été intitulés [TRADUCTION] «Comptes de Pat» et [TRADUCTION] «Écritures bancaires de Pat» (Voir pièces A 170 et A 67 à 71). M.

He was given a net worth statement (Exhibit 339) which covered the period from January 1, 1948 to December 31, 1958, prepared by the taxpayer's auditor. It was inaccurate and misleading and did not disclose substantial assets. The taxpayer's wife prepared a statement of a substantial part of the undisclosed assets (amounting to approximately \$93,000) but the accountant did not include these in the net worth statement. Unfortunately the auditor is dead, as are several persons who could have given, I have no doubt, important evidence in respect to many of the matters gone into at this hearing. In any event, the taxpayer admitted he was given a copy of Exhibit 339 at approximately the same time it was given to the assessor. He said nothing then or later to see the omissions were brought to the attention of the Department.

From the records made available, Elliott, in the course of his investigation came to the opinion there were fairly large sums which might be subject to tax. He also came to the opinion that in some instances, sums properly income, had not been declared by the taxpayer. The file was then referred to the Special Investigation section. An authorization, approved by the Exchequer Court, to enter and search the taxpayer's business premises and his home and to seize any documents and records relative to suspected violations of the *Income Tax Act* was obtained, and the search and seizure was carried out on February 21, 1961. A vast amount of material was seized.

The staff in the Winnipeg office of the Department then commenced a detailed and thorough investigation. It lasted a long time and was substantially completed by June of 1964. The time taken is understandable. To illustrate, particulars to the respondent's pleadings in the taxpayer's case alone are 170 pages in length, the book of references to the evidence supporting the particulars, (which does not include copies of actual exhibits) is 262 pages in length;

Elliott a dû insister pour obtenir les dossiers qu'on lui a finalement communiqués.

On lui a donné un compte de situation nette (pièce 339), préparé par le vérificateur du contribuable, qui couvrait la période du 1<sup>er</sup> janvier 1948 au 31 décembre 1958. Il était inexact, fallacieux, et ne faisait pas mention de certains actifs importants. La femme du contribuable a préparé un relevé d'une part importante (environ \$93,000) des actifs non mentionnés, mais le comptable ne les a pas inclus dans le compte de situation nette. Malheureusement, le vérificateur est mort, ainsi que plusieurs autres personnes qui, j'en suis certain, auraient pu fournir des preuves importantes sur plusieurs questions examinées au cours de cette audience. Quoi qu'il en soit, le contribuable a reconnu avoir reçu une copie de la pièce 339, presque en même temps que le répartiteur d'impôts. Il n'a rien dit, ni à ce moment-là ni plus tard, pour s'assurer que les omissions avaient été portées à l'attention du Ministère.

Au vu des registres qui lui ont été communiqués, M. Elliott en est venu à penser, au cours de son enquête, que des sommes non négligeables pourraient être imposables. Il estimait également que, dans certains cas, des sommes qui constituaient à proprement parler un revenu n'avaient pas été déclarées par le contribuable. Le dossier a alors été transmis à la section des Enquêtes spéciales. Une autorisation approuvée par la Cour de l'Échiquier a été délivrée aux enquêteurs afin de leur permettre de perquisitionner dans les locaux professionnels du contribuable et à son domicile et d'y saisir tous documents et registres relatifs aux violations présumées de la *Loi de l'impôt sur le revenu*; la perquisition et la saisie ont été exécutées le 21 février 1961. Un nombre important de documents ont été saisis.

Le bureau de Winnipeg du Ministère a alors entrepris une enquête détaillée et minutieuse. Cette dernière, qui a duré longtemps, était achevée pour l'essentiel en juin 1964. La durée de l'enquête est compréhensible: le détail des conclusions de l'intimé, pour la seule affaire du contribuable, couvre 170 pages; la liste des références des preuves fournies à l'appui des conclusions compte 262 pages (et elle ne comporte pas de copies des pièces elles-mêmes); on

there were approximately 380 exhibits filed at this hearing, most of which were bound volumes varying in size from small to large (these exhibits of course did not include all the material examined by the Departmental staff: only that felt to be relevant). I have mentioned the above because the taxpayer complained during the trial of the length of time his records had been kept by the Department.

During the course of the investigation, the Departmental staff made photostatic copies of many, but not all, of the seized documents and records. This fact is important and I shall refer to it later.

In May of 1963 an interim investigation report was written by F. Reynolds (now deceased), then supervisor of the Special Investigations Section in Winnipeg. At that time the years which had been investigated were from 1949 to 1959 inclusive. Although the investigation was not complete Reynolds felt there was approximately \$633,000 of undeclared income involved. It was apparently his view that this amount involved misrepresentation or fraud and he recommended in a report to the Deputy Minister of National Revenue, dated June 3, 1963, the taxpayer should be prosecuted by way of indictment.<sup>1</sup>

The file of the Special Investigations Section, including the reports mentioned, was referred to J. L. Gourlay, then the senior legal adviser to the Department of National Revenue, and the person in charge of legal enforcement. He felt there was sufficient evidence to justify the appointment of legal counsel to review the whole matter with a view to prosecution, and so advised the Deputy Minister, J. G. McEntyre.

Around this time, or shortly after, the taxpayer had been endeavouring to obtain an interview with the Minister of National Revenue. A meeting with the Deputy Minister was arranged and took place on August 28, 1963, in Ottawa. Present were the Deputy Minister, Mr. Gourlay, a Mr. E. C. Hauch of the Department, the taxpayer, and Mr. Archie Micay, an experienced Manitoba lawyer who had acted for the taxpayer for some time. There is really no

a produit à l'audience environ 380 pièces, dont la plupart étaient des volumes reliés, plus ou moins épais (on ne trouve, bien sûr, au nombre de ces pièces que les documents qui ont paru pertinents aux agents du Ministère et non tous ceux qu'ils ont examinés). J'ai mentionné ce qui précède, car le contribuable s'est plaint au cours de l'instruction du temps pendant lequel le Ministère a conservé ses registres.

Au cours de l'enquête, les agents du Ministère ont fait des photocopies d'un grand nombre des documents et registres saisis, mais non de tous. Le fait est important et j'y reviendrai.

Au mois de mai 1963, M. F. Reynolds, aujourd'hui décédé, qui était alors le chef de la section des Enquêtes spéciales de Winnipeg, a rédigé un rapport d'enquête préliminaire. A cette date, seules les années 1949 à 1959 incluses avaient fait l'objet de l'enquête. Bien que cette dernière ne fût pas achevée, M. Reynolds estimait que le revenu non déclaré s'élevait à \$633,000 environ. Il semble qu'à son avis, la non-déclaration de cette somme impliquait une présentation erronée ou une fraude, et il recommanda, dans un rapport au sous-ministre du Revenu national en date du 3 juin 1963, de poursuivre le contribuable par voie de mise en accusation.<sup>1</sup>

Le dossier de la section des Enquêtes spéciales, y compris le rapport susmentionné, a été transmis à M. J. L. Gourlay, qui était alors le premier conseiller juridique du ministère du Revenu national, chargé des poursuites judiciaires. Il a estimé que la preuve était suffisante pour justifier que l'on demande à un avocat de revoir l'ensemble de l'affaire dans une optique contentieuse, et c'est ce qu'il a indiqué au sous-ministre, M. J. G. McEntyre.

Vers cette époque, ou peu après, le contribuable a tenté d'obtenir une entrevue avec le ministre du Revenu national. On a aménagé une rencontre avec le sous-ministre qui a eu lieu le 28 août 1963 à Ottawa. Y assistaient le sous-ministre, M. Gourlay, M. E. C. Hauch du Ministère, le contribuable et M. Archie Micay, avocat chevronné du Manitoba qui avait défendu les intérêts du contribuable pendant un certain temps. Personne ne conteste ce qui s'est dit au

dispute as to what went on at the meeting. The taxpayer was present throughout most of the meeting, but Mr. Micay made full notes and showed them and gave a copy to the taxpayer afterwards. I have gone to those notes (Exhibit 332, Tab 1) to summarize this meeting.

The Deputy Minister produced a sheet made up of items under nine heads of alleged suppressed income totalling \$633,538.37. Micay was allowed to take notes of the headings and amounts. I point out here that item number 6, mortgage and loan interest of \$23,278.53, is recorded in Mr. Micay's notes along with the other items, including item 9, an alleged taxable profit from New Manitoba Mines Limited, promotions and underwritings, of \$251,465.80. Other material, including some evidence, was produced by the Deputy Minister.

The Deputy Minister was not prepared to give details of the facts and materials the Department had. He felt the matter should be turned over to the Department of Justice so that the Courts could resolve the matter. Mr. McEntyre further said that Mr. Gourlay was going to Winnipeg to review the evidence first-hand and would report to him. Then a decision would be made as to whether prosecution would be recommended.

It is clear from all the evidence given in respect to this meeting there were no threats made, by or on behalf of the respondent, nor any promises, implied or otherwise, that any tax liability could possibly be settled without prosecution. It is equally clear the Deputy Minister and his advisers felt there was a case for prosecution and so advised Mr. Micay. Mr. Micay was told a further meeting could be arranged with the Deputy Minister.

The date of this first meeting with the Deputy Minister (August 28, 1963) is important because the Department subsequently proceeded on the basis that any charges against the taxpayer would have to be laid by August 28, 1964.<sup>2</sup> It was admitted that opinions varied in the Depart-

cours de cette rencontre. Le contribuable a assisté à la majeure partie de la réunion, mais M. Micay a pris des notes très complètes et, par la suite les lui a montrées et lui en a donné une copie. Je me suis servi de ces notes (pièce 332, n° 1) pour résumer cette réunion.

Le sous-ministre a présenté une feuille regroupant, sous neuf rubriques, une somme de \$633,538.37 représentant le revenu qui aurait été dissimulé. M. Micay a été autorisé à prendre note des rubriques et des montants. J'indique ici que la rubrique n° 6, intérêts d'hypothèques et de prêts, pour une somme de \$23,278.53, apparaît dans les notes de M. Micay avec les autres rubriques, y compris la rubrique n° 9, \$251,465.80 qui constitueraient un bénéfice imposable provenant du lancement et de la garantie des émissions de la New Manitoba Mines Limited. D'autres documents, y compris des éléments de la preuve, ont été exhibés par le sous-ministre.

Le sous-ministre n'était pas disposé à donner des précisions sur les faits et les documents que détenait le Ministère. Il estimait que l'affaire devait être confiée au ministre de la Justice afin qu'elle puisse être tranchée par les tribunaux. M. McEntyre a encore déclaré que M. Gourlay devait se rendre à Winnipeg afin d'étudier lui-même la preuve et lui faire rapport. Après quoi on déciderait s'il y avait lieu de recommander des poursuites.

Il ressort clairement de la preuve relative à cette rencontre qu'aucune menace n'a été exercée par l'intimé ou en son nom, qu'aucune promesse n'a été faite, implicitement ou explicitement, que toute dette fiscale pourrait éventuellement faire l'objet d'une transaction sans que l'on ait recours à des poursuites judiciaires. Il est également clair que le sous-ministre et ses conseillers estimaient qu'il y avait là matière à poursuites, et c'est ce qu'ils ont déclaré à M. Micay. On a également indiqué à ce dernier qu'il serait possible d'organiser une nouvelle rencontre avec le sous-ministre.

La date de cette première réunion avec le sous-ministre (28 août 1963) est importante car, dans la suite de son action, le Ministère a posé en principe que toute plainte contre le contribuable devrait être déposée avant le 28 août 1964.<sup>2</sup> Il n'est pas contesté que les opinions

ment as to the interpretation of . . . “the day on which evidence, sufficient in the opinion of the Minister to justify a prosecution for the offence, came to his knowledge”. However, Mr. Gourlay was in over-all charge in respect to the investigation going on, and he held the view that the “day” was August 28, 1963. Mr. Micay learned of Gourlay’s view on this point at a subsequent meeting on December 20, 1963, and I find, on Mr. Micay’s evidence, the taxpayer was told by Mr. Micay of this, as well as other details of that December meeting.

Gourlay went to Winnipeg in September, 1963, and reviewed the evidence with the staff there. He felt satisfied fraud in the criminal sense could be proved to the extent of approximately \$277,000.00 (under various heads). In addition there were other large sums which he felt could be assessed as income, but there might be difficulty proving fraud in respect to those items if they were included in charges to be laid. On the same visit, because of some further information which had come to light, he instructed the Departmental staff to investigate the years 1945 to 1949, which up to that point had not been reviewed.

On October 2, 1963, a lengthy meeting was held in the Departmental office in Winnipeg. This was referred to in the evidence as the “Final Interview” meeting.

This meeting, which began in the early afternoon, was called to present to the taxpayer the gist of the Department’s case, to give selected examples in respect to general heads of alleged evasion or alleged tax liability, and to give the taxpayer an opportunity to make any explanation he wished. Mr. Micay, his partner Mr. Harry Walsh (a well-known and very experienced barrister) and Mr. B. W. Nitikman, a chartered accountant, attended with the taxpayer. Mr. Reynolds conducted the meeting. Mr. James Mackay and Mr. R. Pinilo of the Department were also present. I need not go into the evidence in respect to that meeting in detail. Again Mr. Micay took elaborate notes, as

divergeaient au sein du ministère quant à l’interprétation de la proposition . . . «le jour où une preuve suffisante, de l’avis du Ministre, pour justifier une poursuite relative à l’infraction, est venue à sa connaissance». Toutefois, M. Gourlay avait la haute main sur l’enquête en cours et il a soutenu l’opinion que le «jour» en question était le 28 août 1963. M. Micay a eu connaissance du point de vue de M. Gourlay à cet égard au cours d’une réunion ultérieure tenue le 20 décembre 1963 et il ressort des déclarations de M. Micay que ce dernier a instruit le contribuable de ce qui précède ainsi que d’autres détails de cette rencontre de décembre.

M. Gourlay s’est rendu à Winnipeg en septembre 1963 et a procédé avec l’équipe qui se trouvait là-bas à un nouvel examen de la preuve. Il en est revenu convaincu qu’une fraude, au sens criminel, pouvait être prouvée dans la limite de \$277,000 environ (regroupés sous diverses rubriques). En outre, d’autres sommes importantes pouvaient, à son sens, être imposées comme revenu, mais il aurait pu s’avérer difficile de prouver la fraude à leur égard, s’il en était tenu compte dans la plainte qui devait être déposée. Certains faits nouveaux étant apparus, il a demandé aux fonctionnaires du Ministère, au cours de la même visite, d’enquêter sur les années 1945 à 1949 qui, jusqu’à cette date, n’avaient pas encore fait l’objet d’un examen.

Le 2 octobre 1963, une longue réunion s’est tenue au bureau de Winnipeg du Ministère. La preuve évoque cette rencontre comme la «dernière entrevue».

Cette réunion, qui a commencé au début de l’après-midi, avait été organisée pour présenter au contribuable l’essentiel du grief du Ministère, pour lui donner des exemples significatifs des grandes rubriques à propos desquelles on invoquait la dissimulation de matière imposable ou une dette fiscale, et pour lui permettre de s’expliquer à sa guise. M. Micay, son associé M. Harry Walsh (un avocat renommé et de grande expérience) et M. B. W. Nitikman, comptable agréé, assistaient le contribuable. M. Reynolds présidait la réunion. Étaient également présents M. James Mackay et M. R. Pinilo du Ministère. Il est inutile d’entrer dans les détails de la preuve relative à cette rencontre. Cette fois

did others present. It is sufficient to say that quite a number of examples of alleged evasion, suppression, or fraud were presented. The documents which the Department relied on were in the room where the meeting was held including photostatic copies of a few pages taken from journals or diaries kept by the taxpayer. I shall refer to this fact again later.

Reynolds went through all his examples and then there was an adjournment while the taxpayer consulted his advisers. The meeting then resumed and certain explanations were given through Mr. Micay. I accept the taxpayer's assertion that he could not explain at that moment all the matters that had been brought out because some of them had occurred some years before and he did not have his records. At the same time I must say that the explanation he gave in respect to some of the items was to say the least, inaccurate, and in respect to two particular items, untrue. Firstly, with respect to a letter he had written (Exhibit A 330, p. 17), he said it was a method of paying the addressee money so that it would not appear to that person to be charity. The explanation is not supportable. Secondly, Reynolds had alleged suppression of \$23,276.53 in mortgage interest over the years and gave as examples, what was called the Cobb mortgage and the Broadway Florist mortgage. The taxpayer denied ever having received interest from Cobb (his wife's personal records in fact recorded it) and in respect to the other mortgage interest, he said they were mortgages actually held by other members of his family, but in his name, and that those other members of his family actually received the moneys. The taxpayer at trial conceded this explanation was not correct. I go further and say it was untrue. This explanation was substantially given again in writing on the taxpayer's behalf when a submission was made to the Deputy Minister in Ottawa in April, 1964.

encore M. Micay, de même que certaines autres personnes présentes, a pris des notes détaillées. Qu'il suffise de dire que l'on a présenté un bon nombre d'exemples de la dissimulation de matière imposable, de la non-déclaration ou de la fraude que l'on invoquait. On pouvait trouver dans la pièce les documents sur lesquels se fondait le Ministère, y compris des photocopies de quelques pages tirées de journaux personnels ou d'agendas tenus par le contribuable. Je reviendrai sur ce point plus tard.

M. Reynolds a donné tous ses exemples, puis la séance a été ajournée pour permettre au contribuable de consulter ses conseillers. La réunion a ensuite repris et certaines explications ont été apportées par l'intermédiaire de M. Micay. J'admets, comme il l'affirme, que le contribuable n'était pas en mesure à ce moment-là de s'expliquer sur toutes les questions qui avaient été soulevées, car beaucoup avaient leur origine plusieurs années auparavant et il ne disposait pas de ses dossiers. Par contre, je dois dire que les explications qu'il a données sur certains chapitres étaient pour le moins inexactes, et, sur deux points particuliers, fausses. Premièrement, s'agissant d'une lettre de lui (pièce A 330, p. 17), il a déclaré qu'il fallait voir là une méthode consistant à adresser un paiement au destinataire de telle façon qu'il ne lui semble pas qu'on lui faisait la charité. Cette explication est insoutenable. Deuxièmement, M. Reynolds a invoqué la dissimulation d'une somme de \$23,276.53 représentant des intérêts hypothécaires reçus au cours de ces années et il a donné pour exemple ce que l'on a appelé l'hypothèque Cobb et l'hypothèque Broadway Florist. Le contribuable a nié avoir jamais reçu d'intérêts de M. Cobb (en fait les dossiers personnels de sa femme en font mention) et pour ce qui est de l'autre intérêt hypothécaire, il a déclaré qu'il s'agissait en réalité d'hypothèques détenues par d'autres membres de sa famille, mais à son nom, et que c'était en fait ces autres membres de sa famille qui recevaient ces sommes. Le contribuable a reconnu devant le tribunal que cette explication n'était pas exacte. Je vais plus loin et je dis qu'elle était fausse. Une explication analogue a été fournie par écrit au nom du contribuable lorsqu'une requête a été présentée au sous-ministre à Ottawa en avril 1964.

It is conceded that at that meeting of October 2, 1963 no threats were made, nor was there any discussion as to possible settlement or disposition of the matter, short of prosecution. I think it obvious the taxpayer and his advisers knew as a result of that meeting that the Departmental officials in Winnipeg certainly were proceeding on the basis of prosecution, and that large amounts of potential income tax were in the minds of those officials.

The report on the final meeting by the Winnipeg office is dated October 4, 1963. On October 10, 1963 Mr. Micay telephoned the Deputy Minister in Ottawa indicating he was prepared to discuss settlement on behalf of his client. It is unclear from the evidence whether Mr. McEntyre at that time had actually read the October 4 report, but he knew the interview had taken place. No commitment of any kind was given, other than an assurance that Mr. Micay would be advised of the Department's ultimate decision.

Shortly after this telephone call the Deputy Minister reviewed the file, together with the report on the final interview, and an appointment with Mr. Micay was made for December 20, 1963. There also were present Mr. Gourlay and Mr. Potvin (one of the Departmental officials). Again Mr. Micay made extensive notes which are part of Exhibit B 332. Again there is not too much dispute as to what went on at the meeting. Mr. McEntyre indicated the Department's calculation of the tax owing had increased since the previous meeting in Ottawa. In my view, Mr. Micay's main object at this meeting was to see if some settlement short of prosecution could be reached. A figure of \$400,000 was mentioned by Mr. Micay but no commitment of any kind was given by Mr. McEntyre. The Deputy Minister indicated he felt charges should be laid and a Court should fix the penalty. He said he did not intend to bargain in the matter.

Shortly thereafter the Department substantially completed its investigation of the years 1945 to 1949 and the local office submitted

Il n'est pas contesté qu'aucune menace n'a été proférée au cours de cette réunion du 2 octobre 1963, et que l'on n'y a pas non plus discuté de la possibilité de transiger sans tenter de poursuites. Il m'apparaît manifeste que le contribuable et ses conseillers savaient à l'issue de cette réunion que les représentants du Ministère à Winnipeg poursuivaient sans aucun doute leur action dans la perspective de poursuites judiciaires et qu'ils pensaient recouvrer éventuellement d'importants montants d'impôt sur le revenu.

Le rapport du bureau de Winnipeg qui porte sur cette ultime rencontre est daté du 4 octobre 1963. Le 10 octobre 1963, M. Micay a téléphoné au sous-ministre à Ottawa pour lui faire savoir qu'il était disposé à transiger au nom de son client. La preuve n'indique pas clairement si M. McEntyre avait déjà lu à ce moment-là le rapport du 4 octobre, mais il savait que la réunion avait eu lieu. M. Micay n'a reçu aucun engagement, sinon l'assurance qu'il serait avisé de la décision finale du Ministère.

Peu après cette communication téléphonique, le sous-ministre a procédé à un nouvel examen du dossier et du rapport portant sur la dernière entrevue, et a fixé un rendez-vous à M. Micay pour le 20 décembre 1963. M. Gourlay et M. Potvin (un haut fonctionnaire du Ministère) étaient également présents à ce rendez-vous. Une fois de plus M. Micay a pris des notes très détaillées qui ont été versées à la pièce B 332. Ce qui s'est dit au cours de cette réunion n'est pas non plus réellement contesté. M. McEntyre a indiqué que le montant de la dette fiscale établi par le Ministère avait augmenté depuis la dernière rencontre à Ottawa. A mon avis, M. Micay au cours de cette réunion cherchait surtout à savoir si une transaction hors cour pourrait être obtenue. M. Micay a avancé un chiffre de \$400,000, mais M. McEntyre ne s'est engagé en aucune façon. Le sous-ministre a déclaré qu'il estimait qu'une plainte devait être déposée afin qu'un tribunal ait à prononcer une peine. Il a dit qu'il n'était disposé à aucun marchandage dans cette affaire.

Peu après le Ministère a achevé pour l'essentiel son enquête sur les années 1945 à 1949 et le Bureau de district a soumis ses chiffres à

their figures to Ottawa. On January 6, 1964, Mr. Micay had a conference with the taxpayer and the accountant Mr. Nitikman, in which the taxpayer's involvement in New Manitoba Mines Limited was discussed (Exhibit 334).

A further meeting with the Deputy Minister and Mr. Micay took place in Ottawa on January 16th. Mr. Gourlay was again present along with a Mr. Bradshaw, also of the Department. Mr. Micay was advised by the Deputy that the total tax claim against Eco was \$156,307, the total tax claim against the taxpayer was \$686,000 plus interest of \$344,000. These figures did not include any penalties. The figures given by the Deputy Minister at this time included figures for the years 1944 to 1959.

Mr. Micay was given some details of the Department's views concerning the substantially increased figures Mr. Micay was given. Again Mr. Micay endeavoured to discuss settlement but the Deputy Minister was not interested even when the suggested figures approached \$600,000. Both the Deputy Minister and Mr. Gourlay expressed the view this was the kind of case that should be determined in the Courts. I take it from that, they meant the criminal courts in respect to alleged fraud, and the civil courts in respect to mere disputes as to assessments.

Again at this meeting, as at all previous meetings with Mr. Micay, there were no threats, nor any promises of any kind in respect to settlement.

On February 26, 1964, Mr. Micay had a further meeting with the taxpayer and representatives of his accounting firm. Mr. Walsh was also present. Again the taxpayer's position in respect to New Manitoba Mines Limited was discussed with him. It will be remembered that the Department of National Revenue was and had been alleging a tax involvement of \$250,000 in respect to the taxpayer's dealings with that company.

In March of 1964 the file was referred by Revenue to the Department of Justice with a recommendation that counsel be appointed. Mr. C. G. Dilts, of Winnipeg, was, by letter dated March 31, 1964, appointed as agent to review

Ottawa. Le 6 janvier 1964, M. Micay a eu un entretien avec le contribuable et le comptable, M. Nitikman, au cours duquel on a discuté des intérêts du contribuable dans la New Manitoba Mines Limited (pièce 334).

Une nouvelle réunion entre le sous-ministre et M. Micay a eu lieu à Ottawa le 16 janvier. Cette fois encore M. Gourlay y assistait ainsi que M. Bradshaw, également du Ministère. Le sous-ministre a fait savoir à M. Micay que le total de la réclamation d'impôt dirigée contre l'Eco s'élevait à \$156,307 et à \$686,000 contre le contribuable, plus \$344,000 d'intérêts. Ces chiffres ne comprenaient aucune pénalité. Les chiffres communiqués par le sous-ministre à cette époque englobaient les années 1944 à 1959.

M. Micay a reçu un certain nombre de détails sur l'attitude du Ministère à l'égard de ces chiffres nettement plus élevés. Il a essayé à nouveau de discuter une transaction, mais le sous-ministre n'y a pas prêté attention même lorsque M. Micay a avancé des chiffres qui approchaient \$600,000. Le sous-ministre et M. Gourlay ont exprimé l'opinion qu'il appartenait aux tribunaux de trancher cette sorte d'affaire, à savoir, ainsi que je l'entends, la juridiction criminelle pour ce qui est de la fraude alléguée et la juridiction civile pour les simples différends relatifs au calcul de l'impôt.

Au cours de cette réunion, comme à toutes les réunions précédentes auxquelles a participé M. Micay, aucune menace n'a été prononcée ni aucune promesse de règlement.

Le 26 février 1964, M. Micay a tenu une nouvelle réunion avec le contribuable et les représentants de son bureau de comptables. M. Walsh y assistait également. On y a discuté à nouveau avec lui la position du contribuable vis-à-vis de la New Manitoba Mines Limited. On se souviendra que le ministère du Revenu national invoquait et avait invoqué une dette fiscale de \$250,000 fondée sur les transactions du contribuable avec cette compagnie.

En mars 1964, le ministère du Revenu national a transmis le dossier au ministère de la Justice en lui demandant de le confier à un avocat. Par une lettre du 31 mars 1964, M. C. G. Dilts de Winnipeg a été chargé de procéder à

the file with a view to prosecution and to report and make his recommendations to the Department of Justice. The taxpayer was advised of the appointment of counsel by letter dated April 1, 1964. Mr. Dilts started working on the documents in the latter part of March, 1964, and spent a great deal of time on this matter from then on.

On April 8, 1964, he wrote an interim report to the Department of Justice indicating he had spent some time reviewing the Department's material. He expressed the view then that the evidence he had looked at clearly supported charges being laid against the taxpayer, Eco, and possibly against the taxpayer's wife. He submitted a further report to the Department of Justice on April 22, 1964, commenting on representations that had been made on behalf of the taxpayer to the Deputy Minister by a Toronto law firm on April 7, 1964.

By June 22, 1964, Mr. Dilts had reviewed in detail 90% of the documentary evidence which the Department had and he had decided to recommend that charges should be laid under section 132(1)(d) of the *Income Tax Act*: wilful evasion. Around that date he met with Mr. Gourlay and Mr. J. M. Bentley of the Criminal Law Section, Department of Justice, in Winnipeg, to try and separate the various items, those which would be the subject of prosecution and those which would be for re-assessment only. Mr. Dilts knew there was a deadline in August and Mr. Gourlay wanted the proposed charges in his hands by the 1st of August, 1964.

Up to this point Mr. Dilts had had no discussion with the taxpayer or his representatives, although Mr. Micay and Mr. Dubin, a Toronto lawyer apparently engaged by the taxpayer through Mr. Micay in April of 1964, had been in touch with him. Mr. Dilts had been unwilling to discuss the matter because he was still reviewing it.

On June 24, 1964, Mr. Walsh came to Mr. Dilts' office. Mr. Dilts did not make any notes of this first meeting between the two of them and neither did Mr. Walsh. Both these gentle-

l'étude du dossier en vue de poursuites judiciaires, de présenter un rapport et des recommandations au ministère de la Justice. Le contribuable a été avisé par une lettre du 1<sup>er</sup> avril 1964 de la communication du dossier à l'avocat. M. Dilts a commencé à travailler sur les documents à la fin du mois de mars 1964 et, dès ce moment, a consacré beaucoup de temps à cette affaire.

Le 8 avril 1964, il a communiqué au ministère de la Justice un rapport provisoire indiquant qu'il avait passé un certain temps à étudier les documents du Ministère. Il a exprimé alors l'opinion que la preuve qu'il avait examinée justifiait pleinement que l'on dépose une plainte contre le contribuable, la Eco et éventuellement la femme du contribuable. Le 22 avril 1964, il a présenté au ministère de la Justice un nouveau rapport qui commentait des démarches effectuées le 7 avril 1964 au nom du contribuable, auprès du sous-ministre, par un bureau d'avocats de Toronto.

Dès le 22 juin 1964, M. Dilts avait examiné en détail 90% des éléments de preuve que possédait le Ministère et avait décidé de recommander qu'une plainte soit déposée en vertu de l'article 132(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*: dissimulation volontaire de matière imposable. Vers la même date, il a rencontré à Winnipeg M. Gourlay et M. J. M. Bentley de la Section du droit criminel du ministère de la Justice afin de tâcher de distinguer parmi les diverses rubriques, celles qui devaient faire l'objet de poursuites et celles qui feraient seulement l'objet d'une nouvelle cotisation. M. Dilts savait que le délai expirait en août et M. Gourlay voulait qu'on lui remette la plainte envisagée avant le 1<sup>er</sup> août 1964.

Jusqu'à ce moment-là, M. Dilts n'avait jamais rencontré le contribuable ou ses représentants, bien qu'il ait été en rapport avec MM. Micay et Dubin, un avocat de Toronto dont les services, semble-t-il, avaient été retenus par le contribuable par l'intermédiaire de M. Micay en avril 1964. M. Dilts s'était refusé à discuter l'affaire car il n'en avait pas terminé l'examen.

Le 24 juin 1964, M. Walsh s'est rendu au bureau de M. Dilts. Ni l'un ni l'autre n'ont pris de note de ce qui s'est dit au cours de leur première rencontre. Tous deux se sont montrés

men were excellent witnesses and both have the highest regard for each other. Mr. Walsh cannot recall exactly why he decided to see Mr. Dilts. It may have been that he met Mr. Gourlay who was in Winnipeg around that time or he may have heard that Mr. Dilts was working on the prosecution aspect of the case. In any event Mr. Dilts told him that he was in the process of drawing up charges against the taxpayer and Eco.

Mr. Walsh expressed concern about the publicity which would occur just by the mere laying of charges, that it would probably be the end of the taxpayer's political career, and would, of course, hurt his family. Mr. Walsh inquired whether the matter could be settled and Mr. Dilts, although he held out little hope, said he would have to take instructions from Ottawa.

In my view Mr. Dilts got the impression from Mr. Walsh that it was possible the taxpayer might concede full tax liability.

On the next day, June 25, 1964, Mr. Dilts telephoned Mr. Bentley and Mr. Gourlay in Ottawa. He told Mr. Gourlay of his meeting with Mr. Walsh. Mr. Gourlay indicated he would have to speak with the Deputy Minister but expressed his own view there might be a chance of the case being resolved providing certain conditions were met. These tentative conditions were that the taxpayer and Eco would accept the Department's figures, there would be no particulars supplied, and there would have to be a waiver of appeal from the re-assessments. Gourlay also felt there would have to be some commitment in writing before he could discuss the matter with the Deputy Minister.

Mr. Dilts called Mr. Walsh and told him briefly of his conversation with Mr. Gourlay. He also told Mr. Walsh the total figure involved would be in the neighborhood of \$1,200,000. On June 26, 1964, Mr. Walsh saw Mr. Dilts. Mr. Dilts said no decision had been made but an offer would be considered and that he wanted a letter of commitment from the taxpayer, and from Mr. Walsh.

d'excellents témoins et ils font preuve l'un pour l'autre de la plus haute considération. M. Walsh ne se rappelle pas exactement pourquoi il a décidé de rencontrer M. Dilts. Il se peut qu'il ait rencontré M. Gourlay qui était à Winnipeg vers cette époque ou qu'il ait entendu dire que M. Dilts travaillait sur les aspects contentieux de cette affaire. Quoi qu'il en soit, M. Dilts lui a dit qu'il était en train de rédiger des plaintes contre le contribuable et la Eco.

M. Walsh s'est montré préoccupé de la publicité qui résulterait de la simple déposition de plaintes, et qui signifierait probablement la fin de la carrière politique du contribuable, sans compter le tort qu'elle causerait à sa famille. M. Walsh lui a demandé si la question pouvait faire l'objet d'une transaction et M. Dilts, bien qu'il n'entretînt que peu d'espoir, lui a répondu qu'il lui fallait demander des instructions à Ottawa.

A mon avis, M. Dilts a retiré l'impression de son entretien avec M. Walsh que le contribuable pouvait être disposé à reconnaître l'intégralité de sa dette fiscale.

Le lendemain, le 25 juin 1964, M. Dilts a téléphoné à MM. Bentley et Gourlay à Ottawa. Il a instruit M. Gourlay de la rencontre qu'il avait eue avec M. Walsh. M. Gourlay lui a répondu qu'il lui faudrait en parler au sous-ministre et lui a indiqué qu'à son avis une transaction pouvait être envisagée à certaines conditions. Les conditions suggérées étaient les suivantes: le contribuable et la Eco accepteraient les chiffres du Ministère, aucun détail ne leur serait communiqué et ils devraient renoncer à leur droit d'interjeter appel des nouvelles cotisations. M. Gourlay estimait également qu'un engagement par écrit serait nécessaire avant qu'il ne puisse discuter l'affaire avec le sous-ministre.

M. Dilts a téléphoné à M. Walsh et l'a brièvement informé de la conversation qu'il avait eue avec M. Gourlay. Il a également indiqué à M. Walsh que le chiffre global en cause serait de l'ordre de \$1,200,000. Le 26 juin 1964, M. Walsh a rencontré M. Dilts. Ce dernier lui a indiqué qu'aucune décision n'avait été prise, mais que l'on était prêt à prendre une offre en considération et qu'il désirait que le contribu-

A draft letter of commitment was drawn up by Mr. Walsh and as I follow the evidence was revised somewhat by Mr. Dilts and that revision revised somewhat by Mr. Walsh. The final product was typed in Mr. Walsh's office. A deadline of July 2, 1964, was set. The letter of commitment was signed on July 2. It is as follows:

Mr. C. Gordon Dilts,  
Barrister & Solicitor,  
503 Electric Railway Chambers,  
WINNIPEG, Manitoba.

Dear Mr. Dilts:

Re: Mark Gerald Smerchanski and  
Eco Exploration Company Limited  
(no personal liability)

We, Mark Gerald Smerchanski and Harry Walsh, hereby jointly and severally commit ourselves unconditionally to the payment in cash of the total income tax liability of Mark Gerald Smerchanski and Eco Exploration Company Limited (no personal liability) (including interest and penalties) for the years 1945 to 1959, both inclusive, as determined by the Department of National Revenue, such payment to be made upon our being advised by the said Department of the total amount of such liability. It is agreed and understood that the total amount of such liability will be accepted and approved by us without question or reservation and without any demand whatsoever being made of the Department of National Revenue for particulars of the total amount involved. It is further agreed and understood that Mark Gerald Smerchanski will personally assume payment of the total liability as assessed against Eco Exploration Company Limited (no personal liability).

We, Mark Gerald Smerchanski and Eco Exploration Company Limited (no personal liability) do hereby further unconditionally waive any and all right of appeal from the income tax assessments or re-assessments that are now made or about to be made by the Department of National Revenue for the said years.

This letter will also serve to confirm that all counsel and accountants that have been retained for or on behalf of Mark Gerald Smerchanski and Eco Exploration Company Limited (no personal liability) have been familiarized with the contents of this letter, and that they are all in accord with it and are prepared to the extent applicable to be bound by it.

It is further agreed and understood that the commitments contained in this letter are binding upon the heirs, executors and administrators of Mark Gerald Smerchanski and upon

ble et M. Walsh lui remettent un engagement écrit.

M. Walsh a rédigé un projet d'engagement écrit qui, ainsi qu'il ressort de la preuve, a été quelque peu révisé par M. Dilts avant d'être revu à nouveau par M. Walsh. Le texte définitif a été dactylographié dans le bureau de M. Walsh. On avait fixé comme date limite le 2 juillet 1964 et c'est à cette date que l'engagement par écrit a été signé. En voici le texte:

[TRADUCTION] M. C. Gordon Dilts,  
Avocat,  
503 Electric Railway Chambers,  
WINNIPEG (Manitoba).

Monsieur Dilts,

Objet: Affaire Mark Gerald Smerchanski et  
Eco Exploration Company Limited  
(sans responsabilité personnelle)

Nous, Mark Gerald Smerchanski et Harry Walsh, nous engageons inconditionnellement, conjointement et solidairement par les présentes, à payer en espèces la totalité de la dette d'impôt sur le revenu de M. Mark Gerald Smerchanski et de la Eco Exploration Company Limited (sans responsabilité personnelle), y compris les intérêts et pénalités, relative aux années 1945 à 1959 incluses, telle qu'elle sera fixée par le ministère du Revenu national; le paiement sera effectué dès que le Ministère nous aura fait connaître le montant de cette dette. Il est entendu et convenu que nous acceptons et approuverons le montant total de cette dette sans aucune réserve et sans en demander le détail au ministère du Revenu national. Il est également entendu et convenu que M. Mark Gerald Smerchanski supportera personnellement le paiement de la totalité de la dette mise à la charge de la Eco Exploration Company Limited (sans responsabilité personnelle).

Nous, Mark Gerald Smerchanski et la Eco Exploration Company Limited (sans responsabilité personnelle) renonçons en outre inconditionnellement à tout droit d'interjeter appel des cotisations ou nouvelles cotisations d'impôt sur le revenu dès à présent établies ou sur le point d'être établies par le ministère du Revenu national pour lesdites années.

La présente lettre vaut également confirmation du fait que tous les avocats et comptables dont les services ont été retenus pour M. Mark Gerald Smerchanski et la Eco Exploration Company Limited (sans responsabilité personnelle) ou en leur nom, ont pris connaissance du contenu de la présente lettre, lui ont donné leur approbation et sont disposés à s'estimer liés par elle dans la limite de son applicabilité.

Il est en outre entendu et convenu que les engagements contenus dans cette lettre lient les héritiers, exécuteurs testamentaires et administrateurs judiciaires de M. Mark Gerald Smerchanski et les successeurs et ayants droit de la

the successors and assigns of Eco Exploration Company Limited (no personal liability).

DATED at Winnipeg, in Manitoba, this 2nd day of July, 1964.

"M. G. Smerchanski"

"Harry Walsh"

ECO EXPLORATION COMPANY LIMITED  
(NO PERSONAL LIABILITY)

Per: "P. N. Smerchanski"

President

"Phillip Smerchanski"

Secretary.

Mr. Walsh candidly testified there was no promise of any kind given that a prosecution still would not take place although obviously it was in the minds of all concerned that if the terms of the commitment were carried out a prosecution would probably not take place.

There is no doubt these discussions between Mr. Walsh and Mr. Dilts which commenced on June 24, 1964, were communicated to the taxpayer by Mr. Walsh. Mr. Micay was also kept advised.

The documents of July 10, 1964, previously set out in these reasons were signed on that date in the presence of Mr. Walsh.

In the early discussions between Mr. Dilts and Mr. Walsh the question of particulars was brought up and Mr. Walsh said that Mr. Dilts advised him his instructions were there were to be no particulars. Mr. Walsh so informed the taxpayer, and I reject the taxpayer's suggestion that he was not so told.

Mr. Walsh has a clear recollection that he and the taxpayer persuaded a bank to open its doors on the July 1, 1964 holiday in order for Mr. Smerchanski to make arrangements to raise the sum of \$1,200,000 which was the outside figure that Mr. Dilts had given. The actual amounts set out in the document of July 10, 1964, for each year were finally decided by Mr. Dilts after discussions with Winnipeg officials: that is, which items involved misrepresentation where a penalty could be levied, or which items were merely a matter of re-assessment.

Eco Exploration Company Limited (sans responsabilité personnelle).

FAIT à Winnipeg (Manitoba), en ce deuxième jour de juillet 1964.

«M. G. Smerchanski»

«Harry Walsh»

Pour la ECO EXPLORATION COMPANY  
LIMITED

(SANS RESPONSABILITÉ PERSONNELLE)

«P. N. Smerchanski»

Président

«Phillip Smerchanski»

Secrétaire.

M. Walsh a déclaré en toute franchise dans sa déposition qu'on ne leur avait nullement promis que des poursuites ne seraient pas engagées, bien que tous les intéressés pensassent manifestement que si les termes de l'engagement étaient respectés les poursuites n'auraient probablement pas lieu.

Il n'est pas douteux que le contribuable a été instruit par M. Walsh des discussions que ce dernier avait entamées avec M. Dilts le 24 juin 1964. M. Micay a également été tenu au courant.

Les documents du 10 juillet 1964, dont nous avons déjà fait état dans ces motifs, ont été signés ce jour-là en présence de M. Walsh.

Au début des discussions entre M. Dilts et M. Walsh, la question des détails a été soulevée et M. Walsh a déclaré que son interlocuteur lui avait fait savoir que selon les instructions qu'il avait reçues, aucun détail ne devait être fourni. M. Walsh en a informé le contribuable et je rejette l'insinuation de ce dernier selon laquelle il n'en aurait pas été ainsi.

M. Walsh se souvient fort bien que le contribuable et lui-même ont convaincu une banque d'ouvrir ses portes le jour de la fête du 1<sup>er</sup> juillet 1964, afin que M. Smerchanski puisse prendre les dispositions nécessaires pour réunir la somme de \$1,200,000, soit le chiffre maximum indiqué par M. Dilts. Les montants qui figurent pour chaque année dans le document du 10 juillet 1964 ont été finalement arrêtés par M. Dilts après discussion avec les représentants de Winnipeg afin de déterminer quelles rubriques faisaient intervenir une présentation erronée motivant l'imposition d'une pénalité et quelles

On July 8, 1964, Mr. Dilts, by letter delivered to Mr. Walsh, enclosed notices of re-assessment for the years 1945 to 1959 inclusive, the documents ultimately signed on July 10, 1964, and the draft authorization in respect to the \$200,000.00 paid to the Receiver General earlier.

I now return to the taxpayer's contention he was subjected to undue influence or duress in respect to the signing of the letter of commitment and the documents of July 10, 1964, and that these agreements are voidable. The taxpayer says he met with Mr. Walsh in the latter part of June of 1964, and was told by him that Mr. Dilts was getting ready to lay charges by way of indictment. The taxpayer said he was "surprised and flabbergasted". I cannot accept that statement. I am sure he was frightened and concerned that what had been in the offing for so long, was now about to happen. The taxpayer in my view knew as early as the meeting in August of 1963 with the Deputy Minister in Ottawa that the Department was intending to prosecute and there was nothing said in the subsequent meetings in Ottawa which I have referred to, which could have led him to believe there would be no prosecution. I accept his evidence he was assured from time to time by his many advisers including Mr. Micay there was in their minds a possibility of some settlement.

The taxpayer saw Mr. Walsh on June 25, 1964. He says Mr. Walsh informed him there could be a settlement in the amount of approximately \$1,200,000.00, otherwise there would be a prosecution by indictment. He describes the advice given to him by his legal advisers as an ultimatum—"sign, or go to jail." If there were an "ultimatum" it did not come from the Minister or any of his representatives. The taxpayer had competent legal advisers, and they obviously felt he was in serious trouble.

The taxpayer admits signing the letter of commitment dated July 2, 1964, of making arrangements with the bank on the July 1st

autres rubriques étaient seulement l'affaire d'une nouvelle cotisation.

Dans une lettre du 8 juillet 1964, M. Dilts adressait à M. Walsh les avis de nouvelles cotisations pour les années 1945 à 1959 incluses, les documents qui ont finalement été signés le 10 juillet 1964 et un projet d'autorisation relatif aux \$200,000 payés antérieurement au Receveur général.

Je reviens maintenant à l'affirmation du contribuable selon laquelle la signature de l'engagement écrit et des documents du 10 juillet 1964 a été obtenue de lui par pressions ou contrainte, ce qui rendrait ces documents annulables. Le contribuable déclare qu'il a rencontré M. Walsh à la fin du mois de juin 1964 et que ce dernier lui a appris que M. Dilts se disposait à le poursuivre par voie de mise en accusation. Le contribuable a déclaré avoir été «surpris et abasourdi». Je ne puis pas accepter cette déclaration. Je suis sûr qu'il redoutait que ce qui s'était dessiné dans le lointain depuis si longtemps fût alors sur le point d'arriver. A mon avis, le contribuable savait, dès la réunion d'août 1963 avec le sous-ministre à Ottawa, que le ministère entendait poursuivre et rien n'a été dit, au cours des rencontres ultérieures à Ottawa que j'ai mentionnées, qui ait pu lui faire croire qu'il n'y aurait pas de poursuites. J'accepte son témoignage selon lequel ses nombreux conseillers, y compris M. Micay, l'assuraient de temps en temps qu'ils avaient en vue la possibilité d'une transaction.

Le 25 juin 1964, le contribuable a rencontré M. Walsh. Ce dernier lui a fait savoir qu'une transaction était possible, moyennant une somme d'environ \$1,200,000, sans quoi il serait poursuivi par voie de mise en accusation. Il décrit l'avis que lui ont donné ses conseillers juridiques comme un ultimatum: [TRADUCTION] «signez ou allez en prison.» Si «ultimatum» il y a eu, il ne venait pas du Ministre ni de l'un de ses représentants. Le contribuable était entouré de conseillers juridiques compétents qui voyaient manifestement qu'il avait de sérieux ennuis.

Le contribuable a reconnu avoir signé l'engagement écrit daté du 2 juillet 1964, avoir conclu un arrangement avec la banque le 1<sup>er</sup> juillet,

holiday, and signing the documents of July 10, 1964.

He says he felt he was being unfairly treated and there should have been some explanation or breakdown of the amount assessed by the Minister.

On the other hand the evidence of Mr. Micay and Mr. Walsh as to these matters is clear. Mr. Micay knew as a result of his meetings with the Deputy Minister the amounts of tax the Department alleged were owing and the general areas in which those amounts fell. Mr. Micay had several meetings with his client prior to the events of late June and July. I have already mentioned two of these meetings at which New Manitoba Mines Limited was discussed, and I surmise the taxpayer's general tax position was canvassed at the same time. Mr. Micay says both he and Mr. Walsh gave advice to the taxpayer in respect to the agreements of July, 1964. It was Mr. Micay's opinion, and he says Mr. Walsh's, that if the taxpayer were prosecuted he would be found guilty of fraud and would go to jail. I set out his evidence:

- Q. You have expressed the opinion that you thought that Mr. Smerchanski would be found guilty on the evidence the Crown had, are those your words?
- A. No, I said, or I thought that the prosecution on indictment, if it went ahead, he would be found guilty and go to jail, yes.
- Q. Was this because of your examination of the evidence?
- A. On the basis of everything we knew on the matter up to that date.
- Q. This is what I am trying to ascertain, whether you had examined any material with the Department?
- A. I heard the Department's allegations. I heard what he had to say about them and it conformed to the consensus of our best opinion. That's what we were there for.
- Q. And so what you are saying, then, if I can put it this way is that on the assumption that the allegations were correct, this would be your conclusion?
- A. I am saying to you, sir, that—

HIS LORDSHIP: You are getting close to cross-examining your client. I think I understood his answer. It was quite clear to me that he heard the Department's allegations and on the basis of what he said, that is not what Mr. Smerchanski said.

anniversaire de la Confédération, et avoir signé les documents du 10 juillet 1964.

Il déclare qu'il s'estimait injustement traité et qu'il aurait dû recevoir quelque explication ou une ventilation de la cotisation établie par le Ministre.

D'un autre côté, les dépositions de MM. Micay et Walsh sont claires à cet égard. M. Micay savait à l'issue de ses rencontres avec le sous-ministre quels étaient le montant de la dette fiscale réclamée par le Ministère et les grandes rubriques qui la composaient. M. Micay a eu plusieurs entretiens avec son client avant les événements de la fin juin et de juillet. J'ai déjà mentionné deux de ces réunions au cours desquelles on a parlé de la New Manitoba Mines Limited et je présume que la situation générale du contribuable au regard du fisc a été débattue à ces occasions. M. Micay déclare que tant M. Walsh que lui-même ont conseillé le contribuable sur les accords de juillet 1964. De l'avis de M. Micay, et selon ses déclarations telle était également l'opinion de M. Walsh, si le contribuable avait été poursuivi, il aurait été reconnu coupable de fraude et serait allé en prison. Je reproduis sa déposition:

- [TRADUCTION] Q. Vous avez déclaré que vous pensiez que M. Smerchanski serait reconnu coupable sur la base de la preuve de la Couronne, sont-ce là vos propres termes?
- R. Non, j'ai dit, ou je pensais, que si la poursuite par voie de mise en accusation était maintenue, il serait reconnu coupable et irait en prison, oui.
- Q. Était-ce motivé par votre examen de la preuve?
- R. Je me fondais sur tout ce que nous savions de l'affaire à ce moment-là.
- Q. Ce dont je cherche à m'assurer, c'est si vous aviez examiné certains documents avec le Ministère?
- R. J'ai entendu les prétentions du Ministère. J'ai entendu ce qu'il avait à dire à leurs propos et cela concordait avec notre opinion unanime. C'est pour cela que nous étions là-bas.
- Q. Par conséquent ce que vous dites, si je peux le présenter ainsi, c'est que, à supposer que ces allégations fussent exactes, telle serait votre conclusion?
- R. Je vous dis, Monsieur, que . . .

SA SEIGNEURIE: Vous n'êtes pas loin de faire le contre-interrogatoire de votre client. Je pense que j'ai compris sa réponse. Pour moi, il est tout à fait clair qu'il a entendu les prétentions du Ministère et si l'on se fonde sur ses déclarations, ce n'est pas ce qu'a dit M. Smerchanski.

THE WITNESS: I suggest to you that Mr. Walsh was the chief man on that aspect of the matter and it was really his opinion more than mine in the matter. It happens to coincide but you will have an opportunity to go into that with him.

MR. IRVING: Q. I am trying to understand what the opinion was based on?

A. Based on everything we knew about the matter.

Q. Which was what?

A. Which—most of which you have heard here today. The explanations that were given to us, not all of which have been read, the meetings that were held—

HIS LORDSHIP: The explanations by whom?

THE WITNESS: From our client. That is in the presence of his accounting advisers, the allegations that were made and the extent to which they were unanswered or the answers that were given. There was no question at all in my mind and there was no question in Mr. Walsh's and we both expressed this opinion to Mr. Smerchanski that he would be found guilty and go to jail if the matter proceeded.

MR. IRVING: Q. Do you examine the material that the allegations were based on?

A. No, I have given you a complete answer on that point, Mr. Irving. We examined everything we knew about the matter and they would only give us certain things, which is what we were objecting to, but we had heard enough to satisfy us what the conclusions would be, in our opinion, and we so advised our client.

MR. IRVING: That is fine, thank you.

Mr. Walsh's evidence is as follows:

HIS LORDSHIP: And we were talking here about a very, very substantial sum of money. Mr. Micay in answer to a question, said that on the basis of what he had heard in the Department's allegations and on the basis of what Mr. Smerchanski said, that he felt that there was a great risk that any prosecution was going to find your firm's client guilty and added that Mr. Walsh had the same opinion.

THE WITNESS: I did and I still have it, my lord.

HIS LORDSHIP: I take it you knew, perhaps not in detail, but the main allegations being made and you also had had the benefit, you and Mr. Micay, of discussing some of these things with your client?

THE WITNESS: I knew of the great risk not so much from Mr. Smerchanski as I knew from the six-hour meeting that had taken place in October of 1963 which I sat through listening to the allegations that were being made.

LE TÉMOIN: Je voudrais vous faire sentir que M. Walsh était l'homme-clé sur cet aspect de l'affaire et, de fait, sur ce point, son opinion avait plus de poids que la mienne. Il se trouve qu'elles coïncidaient, mais vous aurez l'occasion d'approfondir cette question avec lui.

M. IRVING: Q. J'essaie de comprendre ce qui fondait cette opinion?

R. Tout ce que nous savions de l'affaire.

Q. C'est-à-dire?

R. La plupart de ce que vous avez entendu ici aujourd'hui. Les explications qui nous ont été données, dont toutes n'ont pas été lues, les rencontres que nous avons eues . . .

SA SEIGNEURIE: Les explications de qui?

LE TÉMOIN: De notre client. C'est-à-dire, les prétentions qui ont été émises en présence de ses experts comptables et la mesure dans laquelle elles sont restées sans réponse, ou les réponses qui ont été apportées. Il n'y avait pas de doute dans mon esprit, pas plus que dans celui de M. Walsh, et nous avons tous deux déclaré à M. Smerchanski qu'à notre avis il serait reconnu coupable et irait en prison si l'affaire suivait son cours.

M. IRVING: Q. Avez-vous étudié les documents sur lesquels se fondaient ces prétentions?

R. Non, je vous ai donné une réponse complète sur ce point, M. Irving. Nous avons étudié tout ce que nous savions de l'affaire et ils ne nous communiquaient que certaines choses, ce dont nous nous plaignions, mais nous en avons entendu assez pour nous convaincre de ce que serait l'issue, à notre avis, et c'est ce que nous avons déclaré à notre client.

M. IRVING: C'est très bien, merci.

Le témoignage de M. Walsh est le suivant:

[TRADUCTION] SA SEIGNEURIE: Et nous parlions ici d'une somme d'argent très, très importante. Dans une de ses réponses, M. Micay a déclaré qu'en se fondant sur ce qu'il avait entendu des prétentions du Ministère et sur les déclarations de M. Smerchanski, il estimait que le risque était grand que des poursuites aient pour résultat la déclaration de culpabilité de votre client, et il a ajouté que M. Walsh était du même avis.

LE TÉMOIN: Je l'étais et je le suis toujours, Milord.

SA SEIGNEURIE: Si je vous comprends bien, vous saviez, sinon en détail, du moins les principales prétentions du Ministère et vous aviez également pu, ainsi que M. Micay, profiter des discussions que vous avez eues sur ces points avec votre client?

LE TÉMOIN: Ce que je savais de ce grand risque, je ne le tenais pas tant de M. Smerchanski que de la réunion qui a eu lieu en octobre 1963 et qui a duré 6 heures au cours desquelles j'ai écouté les prétentions que l'on présentait.

HIS LORDSHIP: So it was partly on that that you came to the conclusion that you did that there was a great risk to your client?

THE WITNESS: Yes, there was a great risk not only from the aspect of the adverse publicity and the smashing of Mr. Smerchanski in the process, even if he was acquitted, but there was also a risk of being convicted and on indictment the risk of a minimum jail term of two months.

HIS LORDSHIP: And it was the basis, considering all those matters, that you recommended that he sign these documents?

THE WITNESS: Yes, my lord.

I point out here that at the hearing, solicitor-client privilege was waived.

It seems to me the taxpayer's chief complaint in respect to the events which occurred in early July, 1964, was that he was not given particulars in respect to the Departmental figures. I find that he was advised by Mr. Walsh that particulars would not be given and with that in mind he nevertheless signed the letter of commitment and the documents of July 10, 1964.

There is, in my mind, no evidence to support the plea of undue influence or duress exerted by the Department or any one of the officials who dealt with what I will call the Smerchanski file. In cross-examination the taxpayer admitted he could not identify any one person. He vaguely made reference to the Department officials who were responsible for the terms set out in the documents he signed. The taxpayer was and is neither naive nor untutored. He knew there were serious allegations being made against him and it is obvious he knew some matters, at least, could not be explained. I cite again the example of the failure to declare interest on mortgages.

In my view he had competent legal advice, accepted it, and acted on it.

I now turn to what the taxpayer's counsel described as the main thrust of his argument: that the documents or agreements of July 10, 1964 are against public policy and morality in

SA SEIGNEURIE: C'est donc pour partie ce qui vous a conduit à conclure que votre client courait un grand risque?

LE TÉMOIN: Oui, le risque était grand, non seulement du point de vue de la publicité défavorable à M. Smerchanski et du coup terrible que devait lui porter le procès, même s'il était acquitté, mais il courait également le risque d'être condamné, ce qui signifie, sur mise en accusation, deux mois d'emprisonnement au minimum.

SA SEIGNEURIE: Et c'est sur cette base, après avoir considéré toutes ces questions, que vous lui avez recommandé de signer ces documents?

LE TÉMOIN: Oui, Milord.

Je fais remarquer ici qu'au cours de l'audience, le privilège de client à procureur a été abandonné.

Il me semble qu'en ce qui concerne les événements qui sont intervenus au début de juillet 1964, le principal grief du contribuable était qu'on ne lui avait pas fourni le détail des chiffres avancés par le Ministère. A mon avis, M. Walsh l'avait averti qu'il ne recevrait pas de détails et, tout en le sachant, il a néanmoins signé l'engagement écrit et les documents du 10 juillet 1964.

Il n'y a, à mon sens, aucune preuve pour étayer le moyen selon lequel le Ministère ou l'un quelconque des représentants qui ont eu affaire à ce que j'appellerai le dossier Smerchanski auraient exercé pressions ou contrainte. Au cours du contre-interrogatoire, le contribuable a reconnu qu'il ne pouvait désigner personne. Il a vaguement mentionné les représentants du Ministère à qui sont imputables les stipulations des documents qu'il a signés. Le contribuable n'était, pas plus qu'il ne l'est aujourd'hui, ni naïf, ni ignorant. Il savait que des accusations graves étaient portées contre lui et il savait manifestement que certains points, pour le moins, ne pouvaient être expliqués. Je cite une fois de plus l'exemple du défaut de déclaration des intérêts hypothécaires.

A mon avis, il a reçu des avis juridiques éclairés, les a acceptés, et a agi en conséquence.

Je passe maintenant à ce que l'avocat du contribuable a décrit comme le point fort de sa thèse: l'affirmation que les documents ou consentements du 10 juillet 1964 sont contraires à

that the Minister had no authority to stipulate for the terms set out: particularly the waiver of the right of appeal.

In essence, the agreements of July 10, 1964 provided:

- (1) The taxpayer approved the amount of each re-assessment and acknowledged they included tax, interest, and penalties;
- (2) The taxpayer expressly admitted liability for the amounts;
- (3) The taxpayer expressly waived any right of appeal.

In the letter of commitment he expressly agreed not to demand particulars of any re-assessment. This is now one of his reasons for attempting to appeal the assessments. I find no merit in the contention. Under the *Income Tax Act* there is no requirement that the Minister must give particulars of any assessment or re-assessment.

It seems to me the position was this: The Minister had several alternatives in respect to the Smerchanski case. He could prosecute under section 132(1)(d) of the Act by indictment or by summary conviction. The proposed prosecution was not going to embrace all the income the Department thought taxable, but only that portion where it was felt wilful evasion or attempted evasion could be successfully established. Another avenue open to the Minister was to re-assess under section 46 of the Act and impose penalties under section 56(1) of the Act on those portions of the tax in which it was considered there had been wilful evasion.

In this case the taxpayer, through Mr. Walsh, (at what might be called the eleventh hour when the formal prosecution had almost started) initiated the so-called settlement. He was not invited to do so by anyone in or connected with the Department of National Revenue or the Department of Justice. As Mr. Gourlay expressed it, this was the first indication, from

l'ordre public et aux bonnes mœurs, en ce sens que le Ministre n'avait aucun pouvoir pour stipuler de telles conditions, en particulier la renonciation au droit d'appel.

Les consentements du 10 juillet 1964 prévoyaient en substance que:

- (1) le contribuable approuvait les montants de chaque nouvelle cotisation et reconnaissait qu'ils englobaient impôt, intérêts et pénalités;
- (2) le contribuable admettait expressément être débiteur de ces montants;
- (3) le contribuable renonçait expressément à tout droit d'appel.

Dans l'engagement par écrit, il a expressément accepté de ne demander le détail d'aucune des nouvelles cotisations. C'est aujourd'hui l'un des motifs qu'il invoque pour tenter de faire appel des nouvelles cotisations. Cette prétention me semble non fondée. Aucune disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* n'oblige le Ministre à donner le détail d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation.

Il me semble que la situation était la suivante: le Ministre, dans l'affaire Smerchanski, avait plusieurs possibilités. Il pouvait engager des poursuites en vertu de l'article 132(1)d) de la Loi par voie de mise en accusation ou de déclaration sommaire de culpabilité. Les poursuites envisagées ne devaient pas embrasser l'ensemble du revenu que le Ministère jugeait imposable, mais seulement la partie du revenu à l'égard de laquelle on estimait que la dissimulation volontaire de matière imposable ou la tentative de dissimulation de matière imposable pouvait être établie avec certitude. Une autre voie était ouverte au Ministre; il pouvait établir une nouvelle cotisation en vertu de l'article 46 de la Loi et fixer des pénalités en vertu de l'article 56(1) de la Loi sur la part de l'impôt à l'égard de laquelle on estimait qu'il y avait eu dissimulation volontaire de matière imposable.

Dans cette espèce, le contribuable, par l'intermédiaire de M. Walsh, agissant à ce que l'on pourrait appeler la onzième heure, alors que les poursuites étaient sur le point de commencer, a entrepris la soi-disant transaction. Il l'a fait sans y être invité par quiconque lié de près ou de loin au ministère du Revenu national ou au ministère de la Justice. Ainsi que l'a déclaré M. Gourlay,

the Department's point of view, of any change in the attitude of the taxpayer. Because there had been a number of advisers, both accountants and lawyers, acting for the taxpayer (particularly in the spring and early summer of 1964) with a series of representations plus requests for access to all the records, the Department, as I see it, would not consider proceeding under sections 46 and 56 unless the whole matter could be completely and finally concluded.

In my view, the Minister through his representatives merely indicated to the taxpayer, (through Mr. Walsh) some basic conditions, which if agreed to, would be considered. The essential ones were an admission of liability, and the waiver of appeals. I repeat here that Mr. Walsh's testimony was very definite: there was no undertaking on behalf of the Minister that even if these conditions were met, there would be no prosecution.

In fact, the Minister considered the commitment offered by the taxpayer and Mr. Walsh and then decided to conclude the whole matter by proceeding under sections 46 and 56: re-assessment, including tax, interest, and penalty.

The taxpayer agreed to waive his rights of appeal from any re-assessments and as I view the sequence of events, with full knowledge of what this meant, and before any decision was made by the Minister. He signed the commitment of July 2, 1964. Between that date and July 10, 1964, the Minister, on the basis that this promise and others would be carried out, came to the decision I have earlier stated. The taxpayer then expressly waived his rights of appeal in the agreements of July 10.

In my opinion the taxpayer's right to appeal assessments is a private right, and not a public right in the sense that the appeal provisions in the Act express a public policy. I am also of the view that the right can be waived by a taxpayer, and that it was done in this case. In *Griffiths v. The Earl of Dudley* (1882) 9 Q.B.D. 357 the Court held that a contract whereby a workman

cela constituait, du point de vue du Ministère, le premier indice d'un changement dans l'attitude du contribuable. Étant donné le nombre des conseillers, comptables et juristes, agissant pour le contribuable, en particulier au printemps et au début de l'été 1964, et la série de démarches et de requêtes visant à obtenir l'accès à tous les registres, il m'apparaît que le Ministère n'était pas disposé à envisager des poursuites dans le cadre des articles 46 et 56, à moins que l'affaire pût être complètement et définitivement réglée.

A mon avis, le Ministre, par ses représentants, a tout simplement communiqué au contribuable (par l'intermédiaire de M. Walsh) un certain nombre de conditions essentielles qui seraient prises en considération si elles recevaient son accord. Les conditions essentielles étaient la reconnaissance de dette et la renonciation au droit d'appel. Je répète que le témoignage de M. Walsh était sans équivoque: aucune promesse n'a été faite au nom du Ministre en vertu de laquelle il n'y aurait pas de poursuites si les conditions étaient remplies.

En fait, le Ministre, après avoir étudié l'engagement signé par le contribuable et M. Walsh, a décidé de régler l'ensemble de l'affaire en recourant aux articles 46 et 56: nouvelle cotisation englobant l'impôt, les intérêts et les pénalités.

Le contribuable a accepté de renoncer à ses droits de faire appel de toutes nouvelles cotisations et, ainsi que le montre l'historique de l'affaire, en pleine connaissance de cause et avant toute décision du Ministre. Il a signé l'engagement écrit le 2 juillet 1964. Entre cette date et le 10 juillet 1964, le Ministre, considérant que cette promesse et les autres seraient respectées, a pris la décision que j'ai exposée ci-dessus. Le contribuable a alors renoncé expressément à ses droits d'appel par les consentements du 10 juillet.

A mon avis, le droit du contribuable de faire appel des nouvelles cotisations n'est pas un droit d'ordre public, les dispositions relatives à l'appel contenues dans la Loi n'étant pas des dispositions d'ordre public. Je suis également d'avis qu'un contribuable peut renoncer à ce droit, et tel fut le cas dans cette espèce. Dans l'arrêt *Griffiths c. The Earl of Dudley* (1882) 9

expressly agreed not to claim compensation for personal injuries under the Employees Liability Act 1880 was not against public policy. In *Toronto v. Russell* [1908] A.C. 493 the Privy Council decided that a provision in a municipal taxing statute requiring notice of the sale of property for tax arrears could be waived by the taxpayer. I cite from a portion of the head note in *Credit Foncier Franco-Canadien v. Edmonton Airport Hotel Co.* (1964) 43 D.L.R. (2d) 174:

Although s. 34 (17), (18) of the *Judicature Act*, R.S.A. 1955, c. 164, precludes a mortgagee from enforcing the personal covenant to pay in a land mortgage and limits his rights to the land, the benefit of this provision may be waived by a guarantor of the debt since it was not passed for the public benefit or as expressing a public policy but for the personal benefit of those whom it seeks to protect.

While the facts in those cases are dissimilar to the facts in this case, I think the principles discussed there are applicable here.

At the beginning of the argument, counsel for the taxpayer stated he would abandon any contention that the agreements of July 10 were invalid on the grounds they involved the stifling of a prosecution. Mr. Irving frankly expressed his opinion there was no evidence to support such an argument. I agree.

At some point in this hearing, it was contended that the re-assessment notices for the years in question had not been personally sent or given to the taxpayer, and the Minister therefore had not strictly complied with the statute. This was not pursued in the final argument. In any event, the evidence is clear the assessments were delivered on July 8, 1964 to Mr. Walsh, his counsel, and the taxpayer expressly acknowledges receipt of them in the agreements of July 10, 1964. I find against this objection.

As I said early in these reasons, I have concluded these appeals must be dismissed.

Q.B.D. 357, la Cour a jugé qu'un contrat par lequel un ouvrier acceptait expressément de ne pas réclamer d'indemnité pour préjudice personnel dans le cadre de la *Employees Liability Act* de 1880, n'était pas contraire à l'ordre public. Dans l'arrêt *Toronto c. Russell* [1908] A.C. 493, le Conseil privé a décidé que le contribuable pouvait renoncer à une disposition d'un règlement fiscal municipal prescrivant l'envoi d'un avis de vente de biens en cas d'arriérés d'impôt. Je cite ci-dessous un passage du sommaire de l'arrêt *Crédit Foncier Franco-Canadien c. Edmonton Airport Hotel Co.* (1964) 43 D.L.R. (2<sup>e</sup>), p. 174:

[TRADUCTION] Bien que l'article 34 (17) et (18) du *Judicature Act*, R.S.A. 1955, c. 164, interdit au créancier d'une hypothèque foncière de poursuivre l'exécution d'un engagement personnel de payer et limite ses droits sur le terrain, le garant de la dette peut renoncer au bénéfice de cette disposition, car le législateur n'avait pas en vue l'intérêt public ou une disposition d'ordre public, mais l'intérêt privé de ceux que la Loi cherche à protéger.

Bien que dans ces affaires, les faits soient différents de ceux de la présente espèce, je pense que les principes débattus dans celles-là sont applicables dans celle-ci.

Au début de l'instance, l'avocat du contribuable a déclaré qu'il abandonnerait tous moyens fondés sur le fait que les consentements du 10 juillet étaient nuls puisqu'ils impliquaient que l'on étouffe l'affaire. M. Irving a très franchement exprimé l'opinion qu'il n'y avait pas de preuve à l'appui d'une telle affirmation. Tel est également mon avis.

On a prétendu à un certain moment au cours de l'audience que les avis de nouvelles cotisations relatifs aux années en question n'avaient pas été adressés ou délivrés au contribuable en personne et que, par conséquent, le Ministre ne s'était pas strictement conformé à la Loi. Cette prétention n'a pas été reprise dans la plaidoirie finale. Quoi qu'il en soit, il ressort clairement de la preuve que les cotisations ont été remises le 8 juillet 1964 à M. Walsh, l'avocat du contribuable, et que ce dernier en a expressément accusé réception dans les documents du 10 juillet 1964. Je rejette cette objection.

Comme je l'ai déjà indiqué dans ces motifs, j'ai conclu au rejet de ces appels.

A further argument, however, was advanced on behalf of the respondent in support of his position that the taxpayer has no right to pursue these appeals. It is contended the taxpayer is estopped by his conduct. Some further facts must be outlined to appreciate this submission. After the agreements of July 10, 1964 were signed, the taxpayer requested the return of all his records. They were delivered to him on July 20, 1964. The date of August 28, 1964 passed with no charges laid against the taxpayer. Within the 90 day period provided by section 58(1) of the *Income Tax Act*, notices of objection were filed. They are dated October 5, 1964. Notices of appeal to the Exchequer Court were filed on February 22, 1965.

In November of 1966 it was agreed by the parties, in order to prepare for these appeals, that all the taxpayer's relevant records would be placed in a room in the Mall Building in Winnipeg under joint control of the appellants and the respondent. As preparation of the appeals proceeded, it was discovered that quite a number of documents were missing, some of them, from the respondent's point of view, quite significant. Some were eventually located, but a large number have not been found. I stated earlier the Departmental staff in the course of their investigation, had made photostatic copies of a large number of documents and records. These photostatic copies had been retained.

The respondent accuses the taxpayer of responsibility for the missing documents. I make no finding in this respect.

Among the documents and records originally seized were seventeen daily journals kept by the taxpayer. These are the type of journal or diary kept by many businessmen on their desks and have one page for each day of the year, plus additional pages. In this case the journals were for the years under review here. They contain many entries and notations and generally speaking, though not always, the notes are written in the present tense and appear to have been made contemporaneously. Some time after the records were placed under joint control it was discovered, by comparison with earlier

Cependant, on a avancé un argument supplémentaire au nom de l'intimé à l'appui de sa thèse selon laquelle le contribuable n'a aucun droit à maintenir les présents appels. On invoque que le contribuable, du fait de sa propre conduite, s'est fermé ce recours. Pour pouvoir juger de cette affirmation, il convient de souligner certains autres faits. Après avoir signé les documents du 10 juillet 1964, le contribuable a demandé qu'on lui restitue tous ses registres. Il lui ont été remis le 20 juillet 1964. Le 28 août 1964 est passé sans qu'aucune plainte ne soit déposée contre le contribuable. Des avis d'opposition ont été signifiés dans le délai de 90 jours prévu par l'article 58(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Ils sont datés du 5 octobre 1964. Des avis d'appels à la Cour de l'Échiquier ont été déposés le 22 février 1965.

Afin de préparer ces appels, les parties ont convenu en novembre 1966 que tous les registres pertinents du contribuable seraient déposés, sous la surveillance conjointe des appelants et de l'intimé, dans une pièce du Mall Building à Winnipeg. Au cours de la préparation des appels, on s'est aperçu qu'un bon nombre de documents manquaient, dont certains, du point de vue de l'intimé, étaient très révélateurs. Quelques uns ont été finalement retrouvés, mais ce n'est pas le cas de la plupart d'entre eux. J'ai déjà dit qu'au cours de leur enquête, les agents du Ministère avaient photocopié un nombre important de documents et de registres. Ces photocopies avaient été conservées.

L'intimé rend le contribuable responsable de l'absence de ces documents. Je ne conclus pas sur ce point.

Dix-sept journaux personnels tenus par le contribuable étaient au nombre des documents et registres initialement saisis. Il s'agissait de journaux ou d'agendas du type de ceux que l'on trouve sur de nombreux bureaux d'hommes d'affaires et qui comportent une page pour chaque jour de l'année et des pages supplémentaires. Dans l'espèce, ces journaux personnels étaient relatifs aux années qui font l'objet de notre examen. Ils contiennent de nombreuses inscriptions et annotations qui, d'une manière générale, sans l'être toujours, sont rédigées au présent et semblent avoir été écrites sur le

photostats of pages, that a large number of additions had been made to these journals, that certain typewritten memoranda originally pasted in the journals were missing, and some pages were missing. The taxpayer denies removing any memoranda or pages, but admits he made the additions. Two large volumes containing photostats of many original diary pages and the pages as added to were filed as exhibits. (A 342 and A 351.) The latter exhibit was prepared during the course of this hearing.

The taxpayer said the additions were made by him in 1965 and 1966, after consulting with other persons (mainly his brother Phillip, now deceased) who refreshed his memory or had records of matters referred to in the original pages, or not mentioned in the original pages. He said the additions were in fact true statements of things which had occurred and he did not feel he was doing anything which could be construed as wrong in making these additions. These were, he says, to try and bring the chronology of events together, and were not intended to mislead or give the appearance of contemporaneous entries.

The Minister alleges he was misled by these additions because of the manner in which they were done. He further asserts, and this is true, that the taxpayer's wife and his accountant gave certain evidence on behalf of the taxpayer on examination for discovery relying on entries on diary pages, which proved to be additions made many years later by the taxpayer. The taxpayer testified he did not tell his wife or his accountant prior to examination for discovery that he had made additions to these diaries. There is no doubt the taxpayer's accountant knew nothing of these additions.

I do not propose to review all the evidence relating to the making of these additions or the taxpayer's explanations. The taxpayer's explanations, given on examination for discovery and at the hearing as to how he obtained the information to warrant these additions, for whose

moment. Quelque temps après que les registres aient été placés sous surveillance, on a découvert, en les comparant avec des photocopies antérieures, qu'un nombre important d'ajouts figuraient sur ces journaux, que certaines notes dactylographiées qui y avaient été collées à l'origine manquaient, de même que certaines pages. Le contribuable nie avoir retiré notes ou pages, mais il admet avoir fait les ajouts. Deux importants volumes contenant des photocopies de nombreuses pages originales d'agendas et les pages surchargées ont été produits comme pièces (A 342 et A 351). Cette dernière pièce a été constituée après le début de l'audience.

Le contribuable déclare avoir fait ces ajouts en 1965 et 1966 après consultation d'autres personnes (principalement son frère Phillip, aujourd'hui décédé) qui ont rafraîchi sa mémoire ou possédaient des documents concernant des questions traitées dans les pages originales, ou qui n'y figuraient pas. Il a déclaré que les additions constituaient en fait la constatation fidèle de faits réels et il ne pensait pas en inscrivant ces ajouts faire quoi que ce soit qui puisse être interprété comme fautif. S'il l'a fait, dit-il, c'est pour tenter de rétablir la chronologie des événements et il n'entendait pas induire en erreur ou donner l'impression d'avoir inscrit ces notes sur le coup.

Le Ministre prétend avoir été induit en erreur par ces additions en raison de la façon dont elles ont été faites. Il affirme en outre, et ceci est vrai, que la femme et le comptable du contribuable ont, au cours de l'examen préalable, apporté, au nom de ce dernier, certains éléments de preuve étayés par des annotations, figurant sur des pages d'agendas, qui se sont avérées être des inscriptions ajoutées plusieurs années plus tard par le contribuable. Le contribuable a déclaré qu'il n'avait pas, avant l'examen préalable, dit à sa femme ou à son comptable qu'il avait fait des ajouts sur ces agendas. Il est hors de doute que le comptable du contribuable n'en savait rien.

Je ne me propose pas d'examiner l'ensemble de la preuve relative à la façon dont ces additions ont été faites, ou aux explications du contribuable. Au cours de l'examen préalable et à l'audience, on a demandé au contribuable comment il avait obtenu les renseignements jus-

benefit the information was intended, and his purpose, are, in my judgment, contradictory and unsatisfactory. The majority of the additions and insertions are written in the present tense and, again in many instances, are inserted at places on a particular page which alter the meaning of what was there originally, or lead one to a different inference than one might have drawn from the original page. I shall refer only to one general example. Many original notations could lead one to the inference or conclusion the taxpayer was an active promoter in dealing in shares of New Manitoba Mines Limited. In 1963 and 1964 the taxpayer knew the Minister took the position the taxpayer was liable for very substantial tax in respect to the New Manitoba matters. The taxpayer took the opposite view. I have not heard all the evidence in respect to the New Manitoba allegations, and it may therefore be the taxpayer's position was and is the correct one. But the added notations, in my opinion, were inserted to create the impression they were made contemporaneously and to influence the mind of anyone reading the relevant pages as they now appear, that the taxpayer could not be classed as a promoter.

I find that regardless of whatever other reason there may have been for these additions, one purpose in adding them in the diaries, was to give the appearance of having been made at the time, and so to assist or provide support for the alleged defences to some, at least, of the matters alleged taxable by the Minister.

The respondent's position on this question of estoppel can be stated this way:

1. The taxpayer by the agreement of July 10 led the Minister to believe there would be no appeal from the re-assessments.
2. The Minister relying on this promise, and the taxpayer's act in paying the amounts of tax assessed did not prosecute, and returned all records.

tifiant ces ajouts, au bénéfice de qui il les destinait et quel était son but; les explications qu'il a données sont, à mon sens, contradictoires et insatisfaisantes. La plupart des additions et insertions sont écrites au présent et, dans de nombreux cas également, sont insérées sur la page à un endroit ou elles modifient le sens de ce qui y figurait originellement, ou conduisent à une conclusion différente de celle que l'on aurait formulée à la lecture de la page originale. Je ne mentionnerai qu'un exemple général. De nombreuses annotations, dans leur forme originale, pouvaient conduire à la conclusion que le contribuable avait pris une part active au lancement des actions de la New Manitoba Mines Limited. En 1963 et 1964, le contribuable a appris que, selon le Ministre, il était débiteur d'un impôt très important à propos des affaires de la New Manitoba. Le contribuable a prétendu le contraire. Je n'ai pas entendu toute la preuve relative aux prétentions concernant la New Manitoba et il se peut par conséquent que la thèse exacte soit celle du contribuable. Mais, à mon avis, les notes qui ont été ajoutées, ont été insérées pour donner l'impression qu'elles avaient été inscrites à l'époque et afin de laisser à penser au lecteur des pages concernées, telles qu'elles apparaissent aujourd'hui, que le contribuable ne pouvait pas être qualifié de promoteur.

J'en conclus que, quelles que puissent avoir été les autres raisons de ces ajouts, l'un des buts de leur inscription dans les agendas était de donner l'impression qu'ils avaient été faits sur le moment et, partant, d'étayer ou d'appuyer les moyens de défense relatifs à certaine matière que le Ministre prétendait imposable.

La position de l'intimé sur la question de cette fin de non-recevoir doit être exposée de la façon suivante:

1. en donnant son accord le 10 juillet, le contribuable a conduit le Ministre à penser qu'il n'y aurait pas d'appel dirigé contre les nouvelles cotisations;
2. se reposant sur cette promesse et sur le comportement du contribuable manifesté par le paiement des cotisations d'impôt, le Ministre n'a pas intenté de poursuites et a restitué tous les dossiers;

3. The time for prosecution, in the opinion of the Minister, expired before the appeal procedure was begun.

4. The taxpayer, by adding to the diaries, endeavoured to create a misleading or false state of facts on these appeals.

I do not feel it necessary to decide whether the above submissions amount in law to estoppel by conduct. I have already expressed other reasons on which I base my opinion that these appeals must fail. Because, however, this judgment may well be appealed, and because of the extent of the evidence (documentary and oral) adduced in respect to these diaries, I felt it necessary to express my views and findings in respect to them.

There is a second main issue to be decided at this stage of the hearing. Strictly speaking, in view of what I have already written, it is not necessary to decide it, but in the event I am wrong in the conclusion I have come to above, I shall deal with it so that it too may, if necessary, be considered on appeal.

In order to justify the re-assessments for the years in question, (that is going back beyond the four year period set out in section 46(4) of the *Income Tax Act*) it was necessary for the Minister, at the hearing, to prove misrepresentation in each of those years. It was agreed by counsel that so-called innocent misrepresentation, even to the extent of \$1.00 in each year, was sufficient to re-open that year and that the re-assessment then made could cover not only the amounts alleged to have been misrepresented by the taxpayer, but other sums where there may have been no misrepresentation, such as the question of capital gain versus income.

The Minister at the hearing took examples of misrepresentation in each year (under various headings) and adduced evidence to prove them. At the close of the Minister's case in respect to the validity of the agreement and the question

3. selon le Ministre, le délai prévu pour les poursuites était expiré avant que la procédure d'appel ne soit entamée;

4. par les ajouts portés sur les agendas, le contribuable a essayé de créer un état de fait fallacieux ou faux dans le cadre des présents appels.

Il ne me semble pas nécessaire de déterminer si les allégations qui précèdent constituent en droit une fin de non-recevoir motivée par la conduite du contribuable. J'ai déjà exposé d'autres motifs qui m'ont conduit à penser que ces appels doivent être rejetés. Cependant, étant donné que ce jugement peut fort bien faire l'objet d'un appel, et en raison de l'importance de la preuve, tant écrite qu'orale, qui porte sur ces agendas, il m'est apparu nécessaire d'exposer mon opinion et mes conclusions à cet égard.

Il convient maintenant de se prononcer sur un second point important. Étant donné ce que j'ai déjà écrit, il n'est pas nécessaire, au sens strict, de se prononcer à cet égard, mais, au cas où la conclusion que j'ai exprimée ci-dessus serait erronée, il me faut en traiter, afin qu'il puisse être également examiné en appel si cela s'avère nécessaire.

Afin de justifier les nouvelles cotisations pour les années en question (c'est-à-dire, pour remonter au-delà du délai de quatre ans prévu par l'article 46(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*), le Ministre devait prouver à l'audience une présentation erronée pour chacune de ces années. L'avocat a reconnu que la présentation erronée prétendue de bonne foi, même si elle n'excédait pas \$1 dans une année, suffisait à rouvrir le dossier de cette année, et que les nouvelles cotisations établies en conséquence pouvaient s'étendre non seulement aux sommes dont on estimait qu'elles avaient fait l'objet d'une présentation erronée par le contribuable, mais également à d'autres sommes pour lesquelles il pouvait n'y avoir eu aucune présentation erronée, ainsi de la distinction entre gain en capital et revenu.

A l'audience, le Ministre a donné des exemples de présentation erronée pour chaque année (à divers titres) et il a fourni des preuves à l'appui de ses affirmations. A l'issue de l'exposé du Ministre relatif à la validité du consentement

of re-opening each taxation year, counsel for the appellants conceded misrepresentation (in the sense I have previously described) had been proved in respect to the taxpayer, and said he had been instructed by his client not to contest the re-opening of the years applicable to the re-assessments against Eco. He did, however, contest the right of the Minister to re-assess the years 1945 to 1951 in respect to the taxpayer. His point was concise. The originals of the tax returns filed with the Department for those years, were, in the course of Departmental routine in respect to removal of files, destroyed. To bring himself within section 46(4)(a)(i) the Minister must show the "... taxpayer ... has made ... misrepresentation. ... in filing the return. ...". He must therefore, in my view, produce the actual return filed, or adduce proof of its filing and misrepresentation in its contents.

In this case, when the taxpayer's records were seized, there were among them, copies of what appeared to be the actual returns filed for 1945 to 1951. Evidence given on behalf of the Minister was to the effect that Departmental officials had checked what I shall call the copies (which contained assessment notices, and sometimes re-assessment notices, and receipts) and had reconciled all the figures set out in the copies and the additional material found with the copies, with account cards kept by the Department. The account cards were missing at the time of trial, but the evidence given by the Departmental officials was they were satisfied, from their reconciliation, the copies found in the possession of the taxpayer were in all probability true copies of the original returns. In examination in chief, the taxpayer gave evidence in regard to the copies of the returns in question. His signature appeared on all copies except that for 1951. He candidly said it was more than likely or probable that these copies were carbon or true copies of the returns filed with the Department, but could not swear they were exact copies. On the evidence of the Departmental officials who made the reconciliation, and on the admission made by the taxpayer, I find the Minister has proved, on

et à la question de la réouverture du dossier de chaque année d'imposition, l'avocat des appelants a admis qu'une présentation erronée (au sens défini ci-dessus) avait été prouvée à l'égard du contribuable et a déclaré que son client lui avait demandé de ne pas contester la réouverture des dossiers relatifs aux années qui ont fait l'objet de nouvelles cotisations dirigées contre la Eco. Il a par contre nié au Ministre le droit d'établir à l'égard du contribuable de nouvelles cotisations, pour les années 1945 à 1951. Sa réponse fut succincte. Les originaux des déclarations fiscales adressées au Ministère pour les années en question ont été détruits, conformément à la pratique du Ministère en matière d'élimination des dossiers. Pour se conformer à l'article 46(4)a(i), le Ministre doit démontrer que «... le contribuable ... a fait ... une présentation erronée ... en produisant la déclaration ...» Il doit par conséquent, à mon avis, présenter la déclaration qui a été effectivement produite, ou prouver sa production et la présentation erronée qu'elle comportait.

Dans l'espèce, il y avait, au nombre des documents saisis chez le contribuable, des copies de ce qui s'est révélé être les déclarations effectivement produites pour les années 1945 à 1951. Selon la preuve apportée au nom du Ministre, les représentants du Ministère ont examiné ce que j'appellerai les copies (qui contenaient des avis de cotisation et parfois même des avis de nouvelle cotisation et des reçus) et ont recoupé tous les chiffres qui figuraient sur ces documents avec les fiches que conserve le Ministère. Ces fiches faisaient défaut à l'instruction, mais selon leurs déclarations, les représentants du Ministère étaient convaincus après recoupement que les copies trouvées en la possession du contribuable étaient selon toute probabilité des copies conformes des déclarations originales. Au cours de l'interrogatoire principal, le contribuable a donné des éclaircissements sur les copies des déclarations en question. Sa signature figurait sur toutes les copies à l'exception de celle relative à l'année 1951. Il a déclaré en toute franchise que ces documents étaient très probablement des copies au carbone ou des copies conformes des déclarations adressées au Ministère, mais qu'il ne pouvait jurer de leur exactitude. Il ressort, de la preuve apportée par les représentants du Ministère qui ont effectué

a balance of probabilities, the returns for those particular years.

I have now finished dealing with the two preliminary issues. It was agreed by the parties, and concurred in by me, that each side would have the right to appeal this judgment (even though the hearing on all issues was not completed) to the Appeal Division and to the Supreme Court of Canada if either side so desired. It was further agreed, and concurred in by me, that if the result of any ultimate appeal was in favour of the taxpayers, then I would be seized of the case, and would resume the hearing in respect to the correctness or otherwise of the re-assessments.

At the present hearing, the taxpayer (by agreement) did not adduce evidence to attack the individual items making up the assessments. He, and the other witnesses called on his behalf, testified in chief only in respect to the two issues I have decided.

I add some last few words to a judgment which is already too lengthy. I have made some limited findings in respect to the credibility of the taxpayer. A strong attack on his credibility was made by the respondent at the hearing, but because I have not heard all the evidence, and because I at some future time may have to hear and evaluate the rest of the evidence, I have endeavoured not to state, or come to any final conclusions at this time, on the over-all question of credibility. In fairness to the taxpayer, whose credibility and motives, as I have said, were strenuously attacked, I point out that the matter of formal and technical proof by the Minister of a mass of documents was waived, solicitor-client privilege in respect to Mr. Walsh and Mr. Micay was waived, and while the proceedings before me were in camera as requested by the taxpayer, he consented to these reasons being made public.

la vérification, et des déclarations du contribuable, que le Ministre a fourni la preuve, selon toute probabilité, du contenu des déclarations relatives aux années en question.

J'en ai maintenant fini avec les deux questions préliminaires. Les parties ont convenu, avec mon approbation, que l'une et l'autre auraient le droit, si elles le désirent, d'interjeter appel de ce jugement (nonobstant le fait que tous les moyens n'ont pas été entendus) à la Division d'appel et à la Cour suprême du Canada. Il a été en outre convenu, avec mon approbation, que si le résultat définitif d'un éventuel appel était favorable aux contribuables, je serais saisi de l'affaire et je reprendrais l'audience pour me prononcer sur l'exactitude des nouvelles cotisations.

Au cours de la présente audience, le contribuable (selon ce qui avait été convenu) n'a pas présenté de preuve dirigée contre les différentes rubriques qui constituent les cotisations. L'interrogatoire principal auquel lui-même et d'autres témoins parlant en son nom ont été soumis, n'a porté que sur les deux questions que j'ai tranchées.

J'ajoute encore quelques mots à un jugement déjà trop long. J'ai présenté quelques conclusions particulières quant à la crédibilité des dires du contribuable. Celle-ci a fait l'objet, au cours de l'audience, d'une attaque virulente de la part de l'intimé, mais, étant donné que je n'ai entendu qu'une partie de la preuve et qu'il peut se faire que j'aie à entendre et à me prononcer sur le reste à l'avenir, j'ai essayé de ne pas exprimer de conclusions définitives, de ne pas trancher la question générale de la crédibilité dès maintenant. Je dois souligner, pour rendre justice au contribuable dont la parole et les mobiles ont été, comme je l'ai dit, vivement mis en cause, qu'il a renoncé à exiger du Ministre la preuve formelle et technique d'un grand nombre de documents, qu'il a renoncé au privilège de client à procureur vis-à-vis de MM. Walsh et Micay et que, cette procédure s'étant déroulée devant moi à huis clos à la requête du contribuable, il a consenti à ce que ces motifs soient rendus publics.

These reasons apply in the Eco appeal. The appeals are therefore dismissed. The respondent is entitled to costs.

Les présents motifs s'appliquent à l'appel de la Eco. Les appels sont par conséquent rejetés. Les frais sont à la charge de l'appelant.

---

<sup>1</sup> The relevant section of the *Income Tax Act* then, as in 1964, provided that on a conviction by indictment, an offender was liable to a minimum jail sentence of 2 months, in addition to whatever other fines and penalties were imposed.

<sup>2</sup> Section 136(4) of the *Income Tax Act* reads: An information or complaint under the provisions of the *Criminal Code* relating to summary convictions, in respect of an offence under this Act, may be laid or made on or before a day 5 years from the time when the matter of the information or complaint arose or within one year from the day on which evidence, sufficient in the opinion of the Minister to justify a prosecution for the offence, came to his knowledge . . . .

---

<sup>1</sup> L'article pertinent de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoyait alors (en 1964) qu'un contrevenant déclaré coupable après mise en accusation était passible d'une peine minimum de deux mois d'emprisonnement, sans préjudice de toute autre peine ou amende.

<sup>2</sup> L'article 136(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* dispose:

Une dénonciation ou une plainte en vertu des dispositions du *Code criminel* relative aux déclarations sommaires de culpabilité à l'égard d'une infraction à la présente loi peut être déposée ou faite à ou avant une date survenant cinq ans après que le sujet qui a donné lieu à la dénonciation ou à la plainte a pris naissance, ou dans l'année qui suit le jour où une preuve suffisante, de l'avis du Ministre, pour justifier une poursuite relative à l'infraction, est venue à sa connaissance. . . .