

A-671-98

A-671-98

Brian A. Donovan (*Appellant*)**Brian A. Donovan** (*appelant*)

v.

c.

Her Majesty the Queen and Attorney General of Canada (*Respondents*)**Sa Majesté la Reine et le Procureur général du Canada** (*intimés*)**INDEXED AS: DONOVAN v. CANADA (ATTORNEY GENERAL) (C.A.)****RÉPERTORIÉ: DONOVAN c. CANADA (PROCUREUR GÉNÉRAL) (C.A.)**

Court of Appeal, Richard C.J., Linden and Robertson JJ.A.—Fredericton, May 10; Ottawa, June 6, 2000.

Cour d'appel, juge en chef Richard, juges Linden et Robertson, J.C.A.—Fredericton, 10 mai; Ottawa, 6 juin 2000.

Income tax — Reassessment — Vacating reassessment — Appeal from T.C.C. decision dismissing appeal from reassessments involving income received, not reported — Appellant arguing wrongs committed against him should be considered cumulatively as sufficient grounds to vacate reassessments — For reassessment to be vacated, conduct must be flagrant, egregious violation of appellant's rights; lesser remedy of exclusion of evidence must be inadequate to vindicate Charter violation; illegally obtained evidence must be so fundamental to reassessments they cannot be sustained without it — Cumulative effect of wrongs not so flagrant, egregious as to support extreme remedy of vacating reassessments in light of minimal importance of additional evidence obtained by violations — Not unfair to force appellant to go to trial as Crown having reasonable chance of proving case on basis of legally obtained evidence.

Impôt sur le revenu — Nouvelle cotisation — Annulation de la nouvelle cotisation — Appel d'une décision de la C.C.I. qui a rejeté l'appel interjeté des nouvelles cotisations établies mettant en cause des revenus qui ont été touchés, mais qui n'ont pas été déclarés — L'appellant soutient que les actes répréhensibles qui ont été commis à son égard constituent, de façon cumulative, des motifs suffisants pour justifier l'annulation des nouvelles cotisations — Pour que les nouvelles cotisations soient annulées, la conduite doit constituer une violation flagrante et inacceptable des droits de l'appellant; la mesure de redressement plus légère que constitue l'annulation de la preuve doit être inadéquate quant à la violation de la Charte; les éléments de preuve obtenus illégalement doivent être tellement essentiels aux nouvelles cotisations que celles-ci ne pouvaient pas être maintenues sans eux — Pris ensemble, les quatre actes répréhensibles n'étaient pas flagrants et inacceptables au point de justifier la mesure de réparation extrême que constitue l'annulation de ces nouvelles cotisations, compte tenu de l'importance minimale des éléments de preuve additionnels obtenus au moyen de ces violations — Il n'est pas injuste envers l'appellant de l'obliger à aller en procès, parce que la Couronne est vraisemblablement capable de prouver ses prétentions au moyen d'éléments de preuve obtenus légalement.

Constitutional Law — Charter of Rights — Enforcement — Charter, s. 24(2) permitting exclusion of evidence obtained in violation of Charter rights, freedoms where admission would bring administration of justice into dispute — Appellant in income tax reassessment case submitting cumulative effect of wrongs committed against him sufficient basis to exclude evidence pursuant to s. 24(2) — (1) That auditor filing appellant's return without authorization not serious violation of rights — (2) That auditors cooperating with criminal investigators without appellant's knowledge not warranting exclusion of evidence herein — S.C.C. test for exclusion of evidence pursuant to s. 24(2), articulated in criminal context — Courts excluding such tainted evidence in criminal proceedings — But discretion

Droit constitutionnel — Charte des droits — Recours — L'art. 24(2) de la Charte permet que des éléments de preuve soient écartés lorsqu'ils ont été obtenus d'une manière qui porte atteinte aux droits ou libertés garantis par la Charte si leur admission est susceptible de déconsidérer l'administration de la justice — Dans cette affaire concernant une nouvelle cotisation relative à l'impôt sur le revenu, l'appellant soutient que l'effet cumulatif des actes répréhensibles commis à son égard constitue un motif suffisant pour exclure des éléments de preuve en application de l'art. 24(2) — 1) La production par le vérificateur de la déclaration de revenu de l'appellant sans son consentement ne constitue pas une violation grave de ses droits — 2) Le fait qu'il y ait eu, à l'insu de l'appellant, collaboration entre les vérificateurs

to exclude evidence used with more restraint in civil matters — (3) Search warrants issued under Income Tax Act, s. 231.3 unconstitutional pursuant to subsequent S.C.C. decision — Although search pursuant thereto serious, unreasonable, not in bad faith — Admission of resulting evidence not bringing administration of justice into disrepute — (4) But subsequent search pursuant to new warrant obtained based on incomplete information unreasonable, would bring administration of justice into disrepute — T.C.C. decision varied to exclude new evidence related to income obtained pursuant to second warrant.

This was an appeal from a decision of the Tax Court of Canada dismissing appeals from assessments for 1986, 1987 and 1988. The appellant argued that the cumulative effect of four “wrongs” committed against him involving search and seizure was a sufficient basis upon which to vacate the reassessments with respect to income received but not reported, or that illegally obtained evidence should be excluded pursuant to Charter, subsection 24(2). Subsection 24(2) permits the exclusion of evidence obtained in violation of Charter-guaranteed rights or freedoms if the admission thereof would bring the administration of justice into disrepute.

The first “wrong” complained of was the filing of the appellant’s tax return by an auditor without the appellant’s authorization. The appellant had signed a return in blank and authorized his accountant to complete and file it. The accountant showed the auditor a draft of the return. After the audit, the auditor took the return back to his office and filed it. The second wrong involved the cooperation of the auditing staff and the criminal investigators in the early stages of the investigation. The third wrong was that search warrants were issued under *Income Tax Act*, section 231.3 which was subsequently found to be unconstitutional, so that the search warrants were invalid. The fourth wrong involved the immediate rescizure of illegally seized documents pursuant to new warrants instead of returning them to the appellant’s then lawyers as previously agreed. The new warrants had been sought without fully informing the Court that the appellant had earlier sued for the return of the

et les enquêteurs en matière criminelle ne justifie pas l’exclusion des éléments de preuve en l’espèce — Le critère établi par la C.S.C. pour l’exclusion des éléments de preuve aux termes de l’art. 24(2) a été énoncé en contexte criminel — Les tribunaux ont exclu des éléments de preuve entachés d’un tel vice dans le cadre de poursuites criminelles — Cependant, le pouvoir discrétionnaire d’exclure des éléments de preuve doit être exercé avec plus de retenue dans les instances civiles — 3) Les mandats de perquisition décernés en vertu de l’art. 231.3 de la Loi de l’impôt sur le revenu ont été déclarés inconstitutionnels par suite d’une décision rendue subséquemment par la C.S.C. — Même si la perquisition effectuée en vertu de ces mandats est sérieuse et abusive, elle n’a pas été effectuée de mauvaise foi — L’admission des éléments de preuve qui en résultent ne déconsidère pas l’administration de la justice — 4) Cependant, les perquisitions effectuées subséquemment en vertu des nouveaux mandats qui ont été décernés sur la foi de renseignements incomplets sont abusives et déconsidèreraient l’administration de la justice — La décision de la C.C.I. est modifiée de façon à exclure les nouveaux éléments de preuve qui ont été obtenus conformément au second mandat.

Il s’agit d’un appel d’une décision de la Cour canadienne de l’impôt qui a rejeté les appels interjetés des cotisations établies pour les années d’imposition 1986, 1987 et 1988. L’appelant a soutenu que l’effet cumulatif des quatre principaux «actes répréhensibles» qui avaient été commis à son égard pour ce qui est des perquisitions et des saisies constitue un motif suffisant pour annuler les nouvelles cotisations mettant en cause des revenus que l’appelant a touchés, mais qu’il n’a pas déclarés; subsidiairement, il a soutenu que les éléments de preuve obtenus illégalement devraient être écartés en application du paragraphe 24(2) de la Charte. Le paragraphe 24(2) permet que des éléments de preuve soient écartés lorsqu’ils ont été obtenus d’une manière qui porte atteinte aux droits ou libertés garantis par la Charte si leur admission est susceptible de déconsidérer l’administration de la justice.

Le premier «acte répréhensible» reproché est le fait que la déclaration de revenu de l’appelant ait été produite sans l’autorisation de celui-ci. L’appelant avait préalablement signé un formulaire de déclaration de revenu non rempli et avait autorisé son comptable à le remplir et à le produire pour lui. Le comptable a montré au vérificateur une ébauche de la déclaration de revenu. Une fois la vérification terminée, le vérificateur a apporté la déclaration de revenu à son bureau et l’a produite. Le deuxième acte répréhensible porte sur la collaboration entre le personnel chargé d’effectuer la vérification et les enquêteurs en matière criminelle au cours des étapes initiales de l’enquête. Le troisième acte répréhensible tient à ce que les mandats de perquisition qui ont été décernés en vertu de l’article 231.3 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* ont par la suite été déclarés inconstitutionnels, de sorte qu’ils étaient nuls. Le quatrième acte répréhensible porte sur le fait qu’au lieu de restituer les documents

documents, that Revenue Canada had tried to obtain a further warrant without success, and that the officials had agreed to return the documents.

The issues were: (1) whether the tax reassessments should be vacated based on the unconstitutional conduct of government officials in carrying out the searches and seizures of the appellant's premises and records on the basis of *O'Neill Motors Ltd. v. R.*, [1996] 1 C.T.C. 2714 (T.C.C.); aff'd [1998] 4 F.C. 180 (C.A.); and (2) if not, whether any evidence obtained in these illegal searches should be excluded pursuant to Charter, subsection 24(2).

Held, the appeal should be allowed in part.

The filing of the appellant's return without his authorization was not a serious violation of his rights. It might be inferred from allowing the auditor to take the file that the accountant consented to filing it, and therefore the appellant indirectly consented to filing it.

Government officials must be careful not to abuse their power to investigate for civil purposes in order to acquire information for use in criminal prosecutions. The courts have been ready to exclude such tainted evidence in criminal proceedings based on such evidence. A distinction should be drawn between seizures in the criminal or quasi-criminal context and those in the administrative or regulatory context in determining whether the admission of evidence would bring the administration of justice into disrepute. The use of tainted evidence in a criminal proceeding is a much more serious matter than in a civil proceeding, so that the discretion of a court might well be exercised more liberally in a criminal case, where the liberty of the subject is in issue.

The unconstitutional search was serious and unreasonable, but was not done in bad faith, as the officials were not aware that the warrants were secured under an unconstitutional statutory provision. The admission of this evidence would not bring the administration of justice into disrepute, in a civil case such as this.

The violation of the agreement to return the documents and the withholding of key information from the Court was,

illégalement saisis aux avocats de l'appelant à l'époque, tel qu'il avait été convenu, les représentants de la Couronne les ont immédiatement saisis de nouveau aux termes de nouveaux mandats. Les nouveaux mandats ont été décernés sans que la Cour ait été informée du fait que l'appelant avait dans le passé intenté une action pour la restitution des documents, que Revenu Canada avait tenté en vain d'obtenir un autre mandat et que les représentants de la Couronne avaient accepté de restituer les documents.

Les questions en litige consistent à savoir: 1) si la conduite inconstitutionnelle de certains fonctionnaires dans l'exécution des saisies et perquisitions effectuées dans les locaux de l'appelant et dans ses dossiers doit donner lieu à l'annulation des nouvelles cotisations à la lumière de la décision rendue dans *O'Neill Motors Ltd. c. R.*, [1996] 1 C.T.C. 2714 (C.C.I); conf. par [1998] 4 C.F. 180 (C.A.); 2) subsidiairement, si les éléments de preuve obtenus lors de ces perquisitions illégales devraient être rejetés en application du paragraphe 24(2) de la Charte.

Arrêt: l'appel est accueilli en partie.

La production de la déclaration de revenu de l'appelant sans son consentement ne constitue pas une violation grave de ses droits. Vu qu'on a permis au vérificateur d'emporter avec lui la déclaration de revenu, on pourrait prétendre que le comptable a accepté de la produire et, par conséquent, que l'appelant avait indirectement accepté de la produire.

Les représentants du gouvernement doivent prendre garde d'abuser de leur pouvoir d'enquêter à des fins civiles dans le but d'obtenir des renseignements qui seront utilisés dans des poursuites criminelles. Les cours se sont pressées d'écarter les éléments de preuve entachés d'un tel vice de toute poursuite criminelle fondée sur ces mêmes éléments de preuve. Il convient d'établir une distinction entre les saisies en matière criminelle ou quasi-criminelle et les saisies en matière administrative et de réglementation pour juger si le fait d'admettre les éléments de preuve déconsidérerait l'administration de la justice. L'utilisation, dans une poursuite criminelle, d'éléments de preuve entachés de vice constitue une question beaucoup plus grave que s'il s'agissait d'une instance civile, de sorte que le pouvoir discrétionnaire d'une cour devrait être exercé beaucoup plus libéralement dans une affaire criminelle, où la liberté de l'intéressé est en cause.

La perquisition inconstitutionnelle est sérieuse et abusive, mais elle n'a pas été faite de mauvaise foi, puisque les représentants du gouvernement n'étaient pas au courant que les mandats leur avaient été décernés en vertu d'une disposition législative inconstitutionnelle. Le fait d'admettre ces éléments de preuve ne déconsidérerait pas l'administration de la justice, à tout le moins dans une affaire civile comme celle-ci.

Cependant, la violation de l'entente relative à la restitution des documents et l'omission de communiquer des renseigne-

however, indefensible. The search conducted pursuant to the warrant thus obtained was unreasonable and would bring the administration of justice into disrepute.

For a reassessment to be vacated, the conduct must be a flagrant and egregious violation of the appellant's rights. It must also be shown that the lesser remedy of the exclusion of evidence is inadequate to vindicate the Charter violation, and it should be clear that the evidence illegally obtained was so fundamental to the reassessments that they could not be sustained without it. This type of extreme remedy is reserved only for serious violations where other remedies are insufficient. Therefore, while the four wrongs committed by the officials, viewed cumulatively, were serious, they were not so flagrant and egregious as to support the extreme remedy of vacating these reassessments in light of the minimal importance of the additional evidence obtained by those violations. The appellant acknowledged that certain income had not been reported. Much of the evidence necessary to make out the case had already been legally obtained. The legally obtained evidence may well be sufficient to support the reassessments. Hence, it would not be unfair to force the appellant to go to trial because the Crown has a reasonable chance of proving the case entirely on the basis of the legally obtained evidence.

As to the exclusion of evidence, viewed cumulatively the first three wrongs were insufficient to lead to an order excluding the evidence thereby obtained. To admit that evidence in all the circumstances would not bring the administration of justice into disrepute. The fourth wrong, the illegal search, did yield some new information concerning some \$50,000 of additional unreported income. To allow this improperly obtained evidence to be admitted would bring the administration of justice into disrepute. The Tax Court Judge's decision should be varied to exclude the new evidence related to the \$50,000 payments which was obtained pursuant to the second warrant. The exclusion of this evidence would result in the Minister being unable to show that the taxpayer received the \$50,000 and must result in an amended reassessment to reflect this.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Canadian Charter of Rights and Freedoms, being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada*

ments importants à la cour est indéfendable. La perquisition effectuée en vertu de ce mandat était clairement abusive et déconsidérerait l'administration de la justice.

Pour que les nouvelles cotisations soient annulées, la conduite doit constituer une violation flagrante et inacceptable des droits de l'appellant. Il doit également être établi que la mesure de redressement plus légère que constitue l'annulation de la preuve n'est pas adéquate quant à la violation de la Charte, et il faut qu'il soit clair que les éléments de preuve obtenus illégalement étaient tellement essentiels aux nouvelles cotisations que celles-ci ne pouvaient pas être maintenues sans eux. Ce type de mesure de redressement extrême est réservé aux cas de graves atteintes aux droits pour lesquels les autres réparations s'avèrent insuffisantes. Par conséquent, même si, pris ensemble, les quatre actes répréhensibles commis par les représentants de la Couronne étaient graves, ils n'étaient pas flagrants et inacceptables au point de justifier la mesure de réparation extrême que constitue l'annulation de ces nouvelles cotisations, compte tenu de l'importance minimale des éléments de preuve additionnels obtenus au moyen de ces violations. L'appellant a reconnu ne pas avoir déclaré certains revenus. La plupart des éléments de preuve nécessaires à l'instance avaient déjà été obtenus légalement. Il se peut que les éléments de preuve obtenus légalement suffisent à étayer les nouvelles cotisations. Il ne serait donc pas injuste envers l'appellant de l'obliger à aller en procès, parce que la Couronne est vraisemblablement capable de prouver entièrement ses prétentions au moyen d'éléments de preuve obtenus légalement.

Pour ce qui est de l'exclusion des éléments de preuve, pris cumulativement, les trois premiers actes répréhensibles sont insuffisants pour justifier la délivrance d'une ordonnance qui écarterait les éléments de preuve ainsi obtenus. Admettre ces éléments de preuve compte tenu de toutes les circonstances ne déconsidérerait pas l'administration de la justice. Quant au quatrième acte répréhensible, soit la perquisition illégale, celle-ci a fourni des renseignements nouveaux concernant quelque 50 000 \$ de revenus additionnels non déclarés. Permettre l'admission de ces éléments de preuve obtenus de façon blâmable déconsidérerait l'administration de la justice. La décision du juge de la Cour canadienne de l'impôt sera donc modifiée de façon à exclure les nouveaux éléments de preuve liés aux paiements d'une somme totale de 50 000 \$, éléments qui ont été obtenus conformément au second mandat. L'annulation de ces éléments de preuve aura pour effet d'empêcher le ministre d'établir que le contribuable a reçu les 50 000 \$ et doit entraîner une nouvelle cotisation modifiée qui tienne compte de ce fait.

LOIS ET RÈGLEMENTS

Charte canadienne des droits et libertés, qui constitue la partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe

Act 1982, 1982, c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44], ss. 8, 24(2).

Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 163(2) (as am. by S.C. 1988, c. 55, s. 142), 231.3 (as enacted by S.C. 1986, c. 6, s. 121).

B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44], art. 8, 24(2).

Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 163(2) (mod. par L.C. 1988, ch. 55, art. 142), 231.3 (édicte par S.C. 1986, ch. 6, art. 121).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

R. v. Collins, [1987] 1 S.C.R. 265; (1987), 38 D.L.R. (4th) 508; [1987] 3 W.W.R. 699; 13 B.C.L.R. (2d) 1; 33 C.C.C. (3d) 1; 56 C.R. (3d) 193; 28 C.R.R. 122; 74 N.R. 276; *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627; (1990), 68 D.L.R. (4th) 568; 55 C.C.C. (3d) 530; 76 C.R. (3d) 283; 47 C.R.R. 151; [1990] 2 C.T.C. 103; 90 DTC 6243; 106 N.R. 385; 39 O.A.C. 385; *Baron v. Canada*, [1993] 1 S.C.R. 416; (1993), 99 D.L.R. (4th) 350; 78 C.C.C. (3d) 510; 18 C.R. (4th) 374; 13 C.R.R. (2d) 65; 1 C.T.C. 111; 93 DTC 5018; 146 N.R. 270.

DISTINGUISHED:

Canada v. O'Neill Motors Ltd., [1998] 4 F.C. 180; (1998), 162 D.L.R. (4th) 248; 98 DTC 6424; 228 N.R. 349 (C.A.); *O'Neill Motors Ltd. v. R.*, [1996] 1 C.T.C. 2714; (1995), 96 DTC 1486 (T.C.C.).

REFERRED TO:

R. v. Norway Insulation Inc. (1995), 28 O.R. (3d) 432; [1995] 2 C.T.C. 451; 29 C.R.R. (3d) 163; 95 DTC 5328 (Gen. Div.); *R. v. Warawa (A.J.)* (1997), 208 A.R. 81; [1998] 4 W.W.R. 597; 56 Alta. L.R. (3d) 67; 98 DTC 6471 (Q.B.); *R. v. Saplys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515 (Ont. Gen. Div.).

APPEAL from the Tax Court of Canada's dismissal of appeals from assessments for 1986, 1987 and 1988, on the grounds that the cumulative effect of wrongs committed against the appellant was sufficient vacate the reassessments involving income received but not reported, or to exclude evidence pursuant to Charter, subsection 24(2) (*Donovan v. R.*, [1999] 1 C.T.C. 2140; (1998), 98 DTC 2140 (T.C.C.)). Appeal allowed in part.

APPEARANCES:

David R. Oley for appellant.
John W. Smithers for respondents.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

R. c. Collins, [1987] 1 R.C.S. 265; (1987), 38 D.L.R. (4th) 508; [1987] 3 W.W.R. 699; 13 B.C.L.R. (2d) 1; 33 C.C.C. (3d) 1; 56 C.R. (3d) 193; 28 C.R.R. 122; 74 N.R. 276; *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627; (1990), 68 D.L.R. (4th) 568; 55 C.C.C. (3d) 530; 76 C.R. (3d) 283; 47 C.R.R. 151; [1990] 2 C.T.C. 103; 90 DTC 6243; 106 N.R. 385; 39 O.A.C. 385; *Baron c. Canada*, [1993] 1 R.C.S. 416; (1993), 99 D.L.R. (4th) 350; 78 C.C.C. (3d) 510; 18 C.R. (4th) 374; 13 C.R.R. (2d) 65; 1 C.T.C. 111; 93 DTC 5018; 146 N.R. 270.

DISTINCTION FAITES D'AVEC:

Canada c. O'Neill Motors Ltd., [1998] 4 C.F. 180; (1998), 162 D.L.R. (4th) 248; 98 DTC 6424; 228 N.R. 349 (C.A.); *O'Neill Motors Ltd. c. R.*, [1996] 1 C.T.C. 2714; (1995), 96 DTC 1486 (C.C.I.).

DÉCISIONS CITÉES:

R. v. Norway Insulation Inc. (1995), 28 O.R. (3d) 432; [1995] 2 C.T.C. 451; 29 C.R.R. (3d) 163; 95 DTC 5328 (Div. gén.); *R. v. Warawa (A.J.)* (1997), 208 A.R. 81; [1998] 4 W.W.R. 597; 56 Alta. L.R. (3d) 67; 98 DTC 6471 (B.R.); *R. v. Saplys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515 (Div. gén. Ont.).

APPEL d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt qui a rejeté les appels interjetés des cotisations établies pour les années d'imposition 1986, 1987 et 1988 au motif que l'effet cumulatif des actes répréhensibles commis à l'égard de l'appelant constituait un motif suffisant pour annuler les nouvelles cotisations mettant en cause des revenus qui ont été touchés, mais qui n'ont pas été déclarés, ou pour exclure des éléments de preuve en application du paragraphe 24(2) de la Charte (*Donovan c. R.*, [1999] 1 C.T.C. 2140; (1998), 98 DTC 2140 (C.C.I.)). Appel accueilli en partie.

ONT COMPARU:

David R. Oley pour l'appelant.
John W. Smithers pour les intimés.

SOLICITORS OF RECORD:

Mockler, Peters, Oley, Rouse & Williams,
Fredericton, for appellant.

Deputy Attorney General of Canada for respondents.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

[1] LINDEN J.A.: The main issue in this appeal is whether the unconstitutional conduct of certain government officials in carrying out various searches and seizures of the appellant's premises and records should lead this Court to vacate the tax reassessments at issue on the basis of *O'Neill Motors Ltd. v. R.*, [1996] 1 C.T.C. 2714 (T.C.C.); affirmed *sub nom. Canada v. O'Neill Motors Ltd.*, [1998] 4 F.C. 180 (C.A.). A secondary issue is whether, if there are insufficient reasons to vacate the reassessments, any evidence obtained in these illegal searches should be excluded pursuant to subsection 24(2) of the Charter [*Canadian Charter of Rights and Freedoms*, being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44]].

[2] This is an appeal from a decision of the Tax Court of Canada [*Donovan v. R.*, [1999] 1 C.T.C. 2140] dismissing appeals from assessments made under the *Income Tax Act*¹ for the taxation years 1986, 1987 and 1988. The Tax Court Judge allowed an appeal from the assessment of penalties for the 1988 taxation years, which finding has not been appealed and thus is not at issue in the case before this Court.

[3] The Tax Court Judge in this case refused to employ either the *O'Neill Motors* remedy or the subsection 24(2) remedy. I agree with her that, on the facts of this case, the remedy of vacating the

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Mockler, Peters, Oley, Rouse & Williams,
Fredericton, pour l'appelant.

Le sous-procureur général du Canada pour les intimés.

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

[1] LE JUGE LINDEN, J.C.A.: La principale question en litige soulevée dans le présent appel est de décider si la conduite inconstitutionnelle de certains fonctionnaires dans l'exécution de diverses perquisitions effectuées dans les locaux de l'appelant et si les dossiers de l'appelant saisis lors de ces perquisitions devraient amener la Cour à annuler les nouvelles cotisations en cause en se fondant sur la décision rendue dans *O'Neill Motors Ltd. c. R.*, [1996] 1 C.T.C. 2714 (C.C.I.); confirmée par *sub nom. Canada c. O'Neill Motors Ltd.*, [1998] 4 C.F. 180 (C.A.). Il y a une question secondaire quant à savoir si, advenant le cas où il n'y aurait pas de motifs suffisants pour faire annuler les nouvelles cotisations, les éléments de preuve obtenus lors de ces perquisitions illégales devraient être rejetés en application du paragraphe 24(2) de la Charte [*Charte canadienne des droits et libertés*, qui constitue la partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44]].

[2] Il s'agit d'un appel d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt [*Donovan c. R.*, [1999] 1 C.T.C. 2140] qui a rejeté les appels interjetés à la suite de cotisations faites aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹ concernant les années d'imposition 1986, 1987 et 1988. Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a accueilli un appel portant sur la cotisation établie pour l'année d'imposition 1988 en ce qui concerne l'imposition de pénalités; cette décision n'ayant pas été portée en appel, notre Court n'en est par conséquent pas saisie.

[3] En l'occurrence, le juge de la Cour canadienne de l'impôt a refusé d'appliquer tant le recours prévu dans l'affaire *O'Neill Motors* que celui prévu au paragraphe 24(2). Je partage l'avis du juge selon

reassessments is not merited, and that much of the evidence should not be excluded, but disagree on the issue of the exclusion of certain evidence derived from the second search on July 17, 1990.

[4] There is no need to outline in detail all of the facts of this case; they are well described in the reasons of the Tax Court Judge. I shall focus on the relevant areas of dispute, as highlighted by counsel, that is the circumstances surrounding the alleged searches and seizures. Counsel for the appellant forcefully argued that there were four main “wrongs” committed against the appellant concerning the searches and seizures and that they should be considered cumulatively as sufficient grounds to vacate the reassessments for the years 1986, 1987 and 1988. These reassessments involved certain income which was admittedly received by the taxpayer but not reported. In the alternative, it is argued that the evidence illegally obtained should be excluded.

[5] The first “wrong” complained of was the filing of the appellant’s 1988 tax return by Mr. Gordon MacDonald of the Audit Branch without the appellant’s authorization. Mr. MacDonald had suspected that certain cheques received from Miramichi Pulp and Paper by the appellant were not reported. On September 25, 1989, during an audit conducted at both the appellant’s office and that of Mr. Allen, his accountant, Mr. MacDonald was shown a draft of the appellant’s 1988 tax return by Mr. Allen. The appellant had signed the return in blank earlier and authorized his accountant, Mr. Allen, to complete it and then file it. Mr. Allen had filled the return out in draft and gave it to Mr. MacDonald during the audit. After the audit, Mr. MacDonald took the return back to Revenue Canada’s office in Saint John and filed it, without getting specific authorization from the appellant to do so. Mr. MacDonald, as is required, had received the written authorization of the appellant only to discuss

lequel, eu égard aux faits en cause, le recours qui consisterait à annuler les nouvelles cotisations n’est pas fondé et la plupart des éléments de preuve ne devraient pas être écartés, mais je ne suis pas d’accord sur la question de l’exclusion de certains éléments de preuve obtenus lors de la deuxième perquisition effectuée le 17 juillet 1990.

[4] Il n’y a pas lieu de donner en détail tous les faits de la présente affaire; ils sont bien décrits dans les motifs du juge de la Cour canadienne de l’impôt. Je vais m’en tenir aux éléments contestés qui sont pertinents quant à la présente instance, tel qu’ils ont été présentés dans leurs grandes lignes par les avocats, c’est-à-dire les circonstances entourant les perquisitions et les saisies reprochées. L’avocat de l’appelant a soutenu avec vigueur que quatre «actes répréhensibles» principaux avaient été commis contre l’appelant pour ce qui est des perquisitions et des saisies et qu’on devrait juger que, cumulativement, ils constituent des motifs suffisants pour annuler les nouvelles cotisations établies pour les années 1986, 1987 et 1988. Ces nouvelles cotisations mettaient en cause des revenus que le contribuable a admis avoir touchés, mais qu’il n’a pas déclarés. Subsidiairement, il est soutenu que les éléments de preuve obtenus illégalement devraient être écartés.

[5] Le premier «acte répréhensible» reproché est le fait que M. Gordon MacDonald, de la Direction de la vérification comptable, ait produit la déclaration de revenu de l’appelant pour 1988 sans l’autorisation de celui-ci. M. MacDonald soupçonnait l’appelant d’avoir reçu certains chèques de la Miramichi Pulp and Paper et de ne pas les avoir déclarés. Le 25 septembre 1989, lors d’une vérification comptable effectuée au bureau de l’appelant et au cabinet de M. Allen, son comptable, celui-ci a montré à M. MacDonald une ébauche de la déclaration de revenu de l’appelant pour l’année 1988. L’appelant avait préalablement signé un formulaire de déclaration de revenu non rempli et il avait autorisé son comptable, M. Allen, à le remplir et à le produire pour lui. M. Allen avait rempli le formulaire et l’a remis à M. MacDonald au cours de la vérification comptable. Une fois la vérification terminée, M. MacDonald a apporté la déclaration de revenu au bureau de Revenu Canada à Saint John et l’a

the return with Mr. Allen. Counsel contended that Mr. MacDonald's act of filing the appellant's draft return was a serious matter that should affect the decision to vacate the reassessments.

[6] In my view, however, this series of events cannot be considered to be a serious violation of the appellant's rights. He, after all, is the one who signed the document in blank and entrusted his accountant, Mr. Allen, to fill it in and file it. This is rather a risky way of conducting one's affairs. When Mr. Allen showed the return to Mr. MacDonald and allowed him to take it, one might infer that this was with the accountant's consent to file it, and, therefore, indirectly with the appellant's consent. It is not clear that there was any nefarious scheme at work here. It is only in retrospect that much has been made of this. There is no evidence of any effort undertaken to retrieve the 1988 return that was improperly filed. I do not consider this to be a serious matter; rather, it was simply unwise. In any case, the appellant has received some redress for whatever questionable conduct might have occurred in the filing of the 1988 return. In response to the unusual circumstances under which the return was filed the Tax Court Judge saw fit to vacate the penalties imposed pursuant to subsection 163(2) [as am. by S.C. 1988, c. 55, s. 142] of the Act with respect to this return. This portion of the Tax Court Judge's decision has not been appealed and thus remains in place.

[7] A second wrong relied on by counsel for the appellant is what he called the "mingling" of the auditing staff and the Special Investigations Unit (SIU), particularly at an audit which took place on November 21 and 22, 1989. On those days, Mr. MacDonald, accompanied by one Terry LeBlanc, a

produite sans avoir préalablement obtenu l'autorisation expresse de l'appelant à cet effet. M. MacDonald, tel qu'il est exigé, n'avait reçu de l'appelant que l'autorisation écrite de discuter de la déclaration de revenu avec M. Allen. L'avocat a soutenu que le fait pour M. MacDonald d'avoir produit l'ébauche de déclaration de revenu de l'appelant constituait une question grave qui devrait influencer sur la décision d'annuler les nouvelles cotisations.

[6] À mon avis, toutefois, on ne peut juger que cette série d'événements constitue une violation grave des droits de l'appelant. Après tout, c'est lui qui a signé le document en blanc et qui a confié à son comptable, M. Allen, le soin de le préparer et de le produire. Il s'agit là d'une dangereuse façon de gérer ses affaires. Compte tenu que M. Allen a montré la déclaration de revenu à M. MacDonald et qu'il lui a permis de l'emporter, on pourrait prétendre que ce dernier avait le consentement du comptable de la produire et, par conséquent, qu'il avait indirectement le consentement de l'appelant. Il n'est pas clair qu'il se soit agi là d'une abominable machination. Ce n'est que par après qu'on en a fait toute une histoire. Rien ne prouve que des efforts aient été faits pour récupérer la déclaration de revenu de 1988 produite de façon irrégulière. Je n'estime pas qu'il s'agissait là d'une question grave; c'était seulement imprudent. Quoiqu'il en soit, l'appelant a obtenu réparation dans une certaine mesure pour la conduite critiquable qui a pu entourer la production de sa déclaration de revenu pour l'année 1988. Étant donné les circonstances inhabituelles dans lesquelles la déclaration de revenu a été produite, le juge de la Cour canadienne de l'impôt a considéré opportun d'annuler les pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2) [mod. par L.C. 1988, ch. 55, art. 142] de la Loi relativement à la déclaration de revenu. Cette partie de la décision du juge de la Cour canadienne de l'impôt n'a pas été portée en appel et continue par conséquent de s'appliquer.

[7] Le deuxième acte répréhensible soulevé par l'avocat de l'appelant porte sur ce qu'il a appelé l'«entremêlement» du personnel chargé d'effectuer la vérification ainsi que de l'Unité des enquêtes spéciales (UES), notamment lors d'une vérification qui s'est déroulée les 21 et 22 novembre 1989. À ces dates,

member of the SIU, met with both the appellant and Mr. Allen. Mr. MacDonald did not inform the appellant nor Mr. Allen that Mr. LeBlanc was a member of the SIU, which was responsible for criminal investigations. It is said that, had they known the SIU was involved, the appellant and Mr. Allen would have consulted a lawyer about their rights at that time. Crown counsel says that no new information of any significance was obtained during these audits and that there really was no “criminal” investigation ongoing at the time. He suggested that the meeting was merely an opportunity to “eyeball” the appellant, to see his reaction to the allegation about the unreported income. It appears, however, that further work was done by SIU without anyone informing the appellant of that fact. The file was transferred to SIU in December 1989. Various communications took place between the appellant and the government without his knowledge that the SIU was conducting an investigation of this case.

[8] This “intermingling” or “overlapping”, as it was called by the Crown, is of concern. Government officials must be careful not to abuse their power to investigate for civil purposes in order to acquire information for use in criminal prosecutions. When that is done the courts have been ready to exclude such tainted evidence in any criminal proceedings based on that evidence. (See *R. v. Norway Insulation Inc.* (1995), 28 O.R. (3d) 432 (Gen. Div.); *R. v. Warawa (A.J.)* (1997), 208 A.R. 81 (Q.B.); *R. v. Sapllys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515 (Ont. Gen. Div.).)

[9] The meaning of subsection 24(2) of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms* has been examined extensively by the Supreme Court of Canada in the context of criminal proceedings. The Supreme Court of Canada articulated the now familiar test for the exclusion of evidence in *R. v. Collins*, [1987] 1 S.C.R. 265. There are two questions which must be asked when considering the exclusion of evidence pursuant to subsection 24(2) of the Charter: (1) was the search unreasonable; and (2) if so, having regard to all the circumstances, would the evidence bring the

M. MacDonald, accompagné par un certain Terry LeBlanc, un membre de l’UES, a rencontré l’appellant et M. Allen. M. MacDonald n’a prévenu ni l’appellant ni M. Allen que M. LeBlanc était membre de l’UES, une unité chargée des enquêtes criminelles. S’ils avaient su que l’UES était mêlée à l’affaire, l’appellant et M. Allen auraient alors, paraît-il, consulté un avocat pour connaître leurs droits. L’avocat de la Couronne dit qu’aucun renseignement nouveau d’importance n’a été obtenu lors de ces vérifications comptables et qu’il n’y avait vraiment pas d’enquête de nature «criminelle» en cours à l’époque. Il a donné à entendre que la réunion était simplement l’occasion de «zieter» l’appellant, de voir sa réaction à l’allégation selon laquelle il aurait omis de déclarer certains revenus. Toutefois, il semble que l’UES aurait effectué d’autres travaux sans que l’appellant en ait été informé. Le dossier a été transféré à l’UES en décembre 1989. Il y a eu diverses communications entre l’appellant et le gouvernement sans que l’appellant sache que l’UES menait une enquête le concernant.

[8] Cet «entremêlement», aux dires de l’avocat de la Couronne, a de quoi inquiéter. Les représentants du gouvernement doivent prendre garde d’abuser de leur pouvoir d’enquêter à des fins civiles dans le but d’obtenir des renseignements qui seront utilisés dans des poursuites criminelles. Dans les cas où cela s’est produit, les cours se sont empressées d’écarter les éléments de preuve entachés d’un tel vice de toute poursuite criminelle fondée sur ces mêmes éléments de preuve. (Voir *R. v. Norway Insulation Inc.* (1995), 28 O.R. (3d) 432 (Div. gén.); *R. v. Warawa (A.J.)* (1997), 208 A.R. 81 (B.R.); *R. v. Sapllys* (1999), 132 C.C.C. (3d) 515 (Div. gén. Ont.).)

[9] Le sens du paragraphe 24(2) de la *Charte canadienne des droits et libertés* a été examiné longuement par la Cour suprême du Canada dans le cadre de poursuites criminelles. Dans *R. c. Collins*, [1987] 1 R.C.S. 265, la Cour suprême du Canada a énoncé clairement le critère bien connu qui permet d’écarter des éléments de preuve. Les deux questions à se poser lorsqu’on envisage d’écarter des éléments de preuve en vertu du paragraphe 24(2) de la Charte sont les suivantes: 1) la fouille était-elle abusive; et 2) dans l’affirmative, eu égard à toutes les circonstances,

administration of justice into disrepute? (*Collins, supra*, at pages 276-277). The Supreme Court has determined that “[a] search will be reasonable if it is authorized by law, if the law itself is reasonable and if the manner in which the search was carried out is reasonable” (*Collins*, at page 278). With respect to the second stage of the test the Supreme Court explained that (at pages 283-284):

In determining whether the admission of evidence would bring the administration of justice into disrepute, the judge is directed by s. 24(2) to consider “all the circumstances”. . . . The factors that the courts have most frequently considered include:

- what kind of evidence was obtained?
- what *Charter* right was infringed?
- was the *Charter* violation serious or was it of a merely technical nature?
- was it deliberate, wilful or flagrant, or was it inadvertent or committed in good faith?
- did it occur in circumstances of urgency or necessity?
- were there other investigatory techniques available?
- would the evidence have been obtained in any event?
- is the offence serious?
- is the evidence essential to substantiate the charge?
- are other remedies available?

[10] In *Collins*, the Supreme Court dealt with the question of the exclusion of evidence in the criminal context. The case at bar raises the issue of whether the discretion of the Court to exclude evidence under subsection 24(2) ought to be exercised as liberally in civil cases as it is in criminal cases. The reasoning of Madam Justice Wilson in *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627, offers some guidance on this issue. In considering the reasonableness of a seizure pursuant to a section of the *Income Tax Act*, Wilson J. concluded that it is consistent with a flexible and purposive approach to section 8 of the *Charter* to “draw a distinction between seizures in the criminal or quasi-criminal context to which the full rigours of the *Hunter* criteria will apply, and seizures in the administrative or regulatory context to which a lesser standard

d’utilisation de l’élément de preuve est-elle susceptible de déconsidérer l’administration de la justice (l’arrêt *Collins*, précité, aux pages 276 et 277)? La Cour suprême a statué qu’ «[u]ne fouille ne sera pas abusive si elle est autorisée par la loi, si la loi elle-même n’a rien d’abusif et si la fouille n’a pas été effectuée d’une manière abusive» (l’arrêt *Collins*, à la page 278). Pour ce qui est du deuxième volet du critère, la Cour suprême a expliqué (aux pages 283 et 284):

Le paragraphe 24(2) enjoint au juge qui détermine si l’utilisation de la preuve est susceptible de déconsidérer l’administration de la justice, de tenir compte de «toutes les circonstances». [. . .] Les facteurs les plus souvent retenus par les tribunaux sont les suivants:

- quel genre d’éléments de preuve a été obtenu?
- quel droit conféré par la *Charte* a été violé?
- la violation de la *Charte* était-elle grave ou s’agissait-il d’une simple irrégularité?
- la violation était-elle intentionnelle, volontaire ou flagrante, ou a-t-elle été commise par inadvertance ou de bonne foi?
- la violation a-t-elle eu lieu dans une situation d’urgence ou de nécessité?
- aurait-on pu avoir recours à d’autres méthodes d’enquête?
- les éléments de preuve auraient-ils été obtenus en tout état de cause?
- s’agit-il d’une infraction grave?
- les éléments de preuve recueillis sont-ils essentiels pour fonder l’accusation?
- existe-t-il d’autres recours?

[10] Dans l’arrêt *Collins*, la Cour suprême a traité de la question d’écarter des éléments de preuve en matière criminelle. L’affaire qui nous occupe soulève la question de savoir si le pouvoir discrétionnaire de la Cour d’écarter des éléments de preuve en application du paragraphe 24(2) devrait être exercé aussi libéralement dans les affaires civiles que dans les affaires criminelles. Le raisonnement de M^{me} le juge Wilson dans *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627 nous est utile relativement à cette question. Examinant le caractère raisonnable d’une saisie exécutée en application d’un article de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, le juge Wilson a conclu qu’il est conforme à l’interprétation souple et fondée sur l’objectif visé de l’article 8 de la *Charte* de «faire une distinction entre, d’une part, les saisies en matière

may apply depending upon the legislative scheme under review” (*McKinlay, supra*, at page 647). Such a distinction also seems appropriate in determining whether the admission of evidence would bring the administration of justice into disrepute.

[11] In this case, what is being urged is that the “cooperation” between the audit branch and SIU in the early stages of the investigation should lead to the vacating of the tax reassessments or to the exclusion of evidence in a civil proceeding, just as it would in a criminal one. I include in the category of a civil proceeding a matter involving a civil penalty to be exacted for a tax law infraction. In my view, the use of tainted evidence in a criminal proceeding is a much more serious matter than in a civil proceeding, so that the discretion of a court might well be exercised more liberally in a criminal case, where the liberty of the subject is in issue. However, such discretion might well be used with more restraint in civil matters, where such liberty is not threatened and what is at stake is simply the duty to pay taxes.

[12] A third wrong, clearly established, is that unconstitutional search warrants were issued on July 10, 1990 under section 231.3 [as enacted by S.C. 1986, c. 6, s. 121] of the *Income Tax Act* authorizing the search and seizure of certain material from the appellant’s home, business premises and accountant’s office, which warrants were executed on July 17, 1990. An action to challenge the constitutional validity of these warrants was launched by the appellant in 1991, and was held in abeyance until the decision of *Baron v. Canada*, [1993] 1 S.C.R. 416 was released by the Supreme Court of Canada on January 21, 1993. It was held in *Baron* that section 231.3 was unconstitutional, so that the search warrants used in this case

criminelle ou quasi criminelle auxquelles s’appliquent dans toute leur rigueur les critères énoncés dans l’arrêt *Hunter* et, d’autre part, les saisies en matière administrative et de réglementation, auxquelles peuvent s’appliquer des normes moins strictes selon le texte législatif examiné» (l’arrêt *McKinlay*, précité, à la page 647). Une telle distinction semble également indiquée pour juger si le fait d’admettre les éléments de preuve déconsidérerait l’administration de la justice.

[11] En l’occurrence, ce qui est demandé avec insistance c’est que la «coopération» entre la direction de la vérification et l’UES, dans les premières phases de l’enquête, mène à l’annulation des nouvelles cotisations ou à l’exclusion des éléments de preuve dans une poursuite civile de la même façon qu’elle le ferait dans une poursuite criminelle. Je mets dans la catégorie des instances civiles les affaires où il est question d’une pénalité civile à payer relativement à une infraction à une loi fiscale. À mon avis, l’utilisation, dans une poursuite criminelle, d’éléments de preuve entachés de vice constitue une question beaucoup plus grave que s’il s’agissait d’une instance civile de sorte que le pouvoir discrétionnaire d’une cour devrait être exercé beaucoup plus libéralement dans une affaire criminelle, où la liberté de l’intéressé est en cause. Toutefois, un tel pouvoir discrétionnaire pourrait être utilisé avec plus de retenue dans les affaires civiles, où la liberté n’est pas menacée et où l’obligation de payer des impôts constitue le seul enjeu.

[12] Un troisième acte répréhensible, dont l’existence a été clairement établie, tient à ce que des mandats de perquisition inconstitutionnels ont été décernés le 10 juillet 1990 en vertu de l’article 231.3 [édicte par S.C. 1986, ch. 6, art. 121] de la *Loi de l’impôt sur le revenu* autorisant la perquisition du domicile de l’appelant, de son entreprise et du cabinet de son comptable et la saisie de certains documents; ces mandats ont été exécutés le 17 juillet 1990. Une action mettant en doute la validité constitutionnelle de ces mandats a été intentée par l’appelant en 1991 et est restée en suspens jusqu’à ce que la Cour suprême du Canada fasse connaître sa décision, le 21 janvier 1993, dans l’affaire *Baron c. Canada*, [1993] 1 R.C.S. 416.

were clearly invalid. Negotiations then ensued to obtain the return of the seized material.

[13] This third wrong was substantial. An unconstitutional search is something serious. In this case, given the Supreme Court's decision in *Baron*, this search was not authorized by law owing to the unconstitutionality of the section and thus was unreasonable. The remaining question with respect to this search is whether the admission of evidence obtained as a result of the search would bring the administration of justice into disrepute. I agree with the Tax Court Judge in her analysis of the factors and that this was non-conscriptive evidence. The search was not done in bad faith, the officials not being aware that the warrants they obtained and executed were secured under a statutory provision that was unconstitutional. It is hard to imagine, if this were all that happened in this case, that the admission of this evidence would bring the administration of justice into disrepute, at least in a civil case such as this.

[14] The fourth alleged wrong is, in my view, the most significant, and requires some remedy. Following the Supreme Court's decision in *Baron*, the Crown officials agreed to return the illegally seized documents to the law office of Mockler, Allen & Dixon, the appellant's then lawyers. Instead of doing this, the officials concocted a scheme whereby they would not really return the documents but would hand them over temporarily and then re seize them immediately pursuant to a new legal warrant. On January 26, 1993, the documents were taken by the officials, not to the lawyer's office, as agreed, but to the garage where the appellant had conducted its business, but no longer did, and to the accountant's office. At the same time, on January 26, 1993, new warrants were sought

Il a été décidé, dans *Baron*, que l'article 231.3 était inconstitutionnel, ce qui fait que les mandats de perquisition utilisés dans la présente affaire étaient indiscutablement nuls. Des négociations ont suivi en vue de la restitution des documents saisis.

[13] Ce troisième acte répréhensible était grave. Une perquisition inconstitutionnelle est quelque chose de sérieux. En l'occurrence, étant donné l'arrêt de la Cour suprême dans *Baron*, cette perquisition n'était pas autorisée par la loi en raison de l'inconstitutionnalité de l'article et était, par conséquent, abusive. La question qui reste à trancher relativement à la perquisition est de savoir si le fait d'admettre en preuve les éléments de preuve obtenus au moyen de la perquisition aurait pour effet de déconsidérer l'administration de la justice. Je suis d'accord avec les propos du juge de la Cour canadienne de l'impôt énoncés dans son analyse des facteurs ainsi qu'avec sa conclusion que les éléments de preuve en cause n'avaient pas été obtenus en mobilisant l'intéressé contre lui-même. La perquisition n'a pas été faite de mauvaise foi: les représentants du gouvernement n'étaient simplement pas au courant que les mandats qu'ils avaient obtenus et exécutés leur avaient été décernés en vertu d'une disposition législative inconstitutionnelle. Il est difficile de s'imaginer, s'il s'agissait là de tout ce qui s'est passé dans la présente affaire, que le fait d'admettre ces éléments de preuve déconsidérerait l'administration de la justice, à tout le moins dans une affaire civile comme celle-ci.

[14] Le quatrième acte répréhensible est, à mon sens, le plus grave, et exige une réparation quelconque. Suite à l'arrêt de la Cour suprême dans *Baron*, les représentants de la Couronne ont accepté de restituer les documents saisis illégalement au cabinet de Mockler, Allen & Dixon, les avocats de l'appellant à l'époque. Au lieu de procéder à la restitution de la façon prévue, les représentants ont élaboré un stratagème par lequel ils ne restitueraient pas vraiment les documents, mais les remettraient provisoirement pour immédiatement les saisir de nouveau aux termes d'un nouveau mandat conforme à la loi. Le 26 janvier 1993, les représentants ont apporté les documents non pas au bureau de l'avocat, tel qu'il avait été convenu, mais au garage où l'appellant exploitait anciennement

without fully informing the Court that the appellant had earlier sued for the return of the documents, that Revenue Canada had tried to obtain a further warrant on May 18, 1991 without success, and that the officials had agreed to return the documents in question to the law firm. The new warrants were granted, based on this incomplete information and the material, which was supposed to be returned, was resealed.

[15] This latter conduct is reprehensible as well as illegal. The warrants were rightly quashed, upon motions, on November 29, 1993. The conduct of the officials on this occasion, particularly the violation of the agreement with the law firm and the withholding of key information from the Court issuing the warrants, was indefensible. Employing the *Collins* analysis, the search conducted pursuant to this warrant was, in my view, clearly unreasonable and would bring the administration of justice into disrepute. Some remedy should be awarded to signify that this type of conduct cannot be tolerated.

THE REMEDY

[16] While the facts in *O'Neill Motors* resemble those in the current case, they are different in important respects. In both cases an initial seizure was made pursuant to the unconstitutional section 231.3 of the *Income Tax Act*. In both cases, officials got a second warrant, without giving full information to the Court, and resealed the documents. There the similarity ends.

[17] The first significant difference between *O'Neill Motors* and the case at bar concerns the initial search conducted pursuant to the warrant obtained under section 231.3. The evidence obtained through this initial search was excluded in *O'Neill Motors*. But that

son entreprise ainsi qu'au cabinet du comptable. En même temps, le 26 janvier 1993, ils demandaient à la Cour de décerner de nouveaux mandats sans bien informer celle-ci du fait que l'appelant avait dans le passé intenté une action pour la restitution des documents, que Revenu Canada avait tenté en vain d'obtenir un autre mandat le 18 mai 1991, et que les représentants avaient accepté de restituer les documents au cabinet d'avocats. Les nouveaux mandats ont été décernés sur la foi des renseignements incomplets et les documents qui devaient être restitués ont été saisis de nouveau.

[15] Cette dernière conduite est non seulement répréhensible, mais aussi illégale. Les mandats ont été annulés à juste titre, sur requêtes, le 29 novembre 1993. La conduite des représentants du gouvernement en cette occasion, notamment la violation de l'entente avec le cabinet d'avocats et l'omission de communiquer des renseignements importants à la Cour qui a décerné les mandats, est indéfendable. Pour reprendre l'analyse faite dans l'arrêt *Collins*, la perquisition effectuée en vertu de ce mandat était, à mon avis, clairement abusive et déconsidérerait l'administration de la justice. Une réparation quelconque devrait être accordée pour montrer que ce type de conduite ne peut être toléré.

LA RÉPARATION

[16] Bien que les faits de l'arrêt *O'Neill Motors* ressemblent à ceux de la présente affaire, ils diffèrent sur des points importants. Dans les deux cas, la première saisie a été effectuée en vertu de l'article 231.3 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* jugé inconstitutionnel. Dans les deux cas, les représentants du gouvernement ont obtenu un second mandat sans avoir fourni tous les renseignements à la Cour et ils ont saisi de nouveau les documents. La similitude s'arrête là.

[17] La première différence importante entre l'arrêt *O'Neill Motors* et l'affaire qui nous occupe se rapporte à la première perquisition effectuée sous l'autorité du mandat obtenu en vertu de l'article 231.3. Les éléments de preuve obtenus grâce à la première

decision to exclude was based on the Tax Court Judge's finding that the conduct of officials of the Department of National Revenue had been "flagrant and egregious." We have found no such conduct with respect to the first search in this case, so that the evidence so obtained should not be declared inadmissible.

[18] The second important distinguishing feature of *O'Neill Motors* is that in that case the exclusion of the tainted evidence would have been tantamount to vacating the assessments, because there was nothing left upon which to base the case. That was so because the reassessments in *O'Neill Motors* were issued beyond the normal reassessment period and, as a result, the onus shifted to the Crown to show fraud or negligence on the part of the taxpayer to permit the reassessments. In this case, the reassessments were done in a timely fashion and the tainted evidence is not required to overcome any procedural bar. Further, much of the material and information obtained through the various activities complained about in this case had already been secured legally. From the start, it was acknowledged by the appellant that certain income had not been reported. Hence, unlike the *O'Neill Motors* case, where it would have been "most unlikely" that the Minister would have been able to discharge the onus resting on him and where it would have been wrong to "put the taxpayer through the trouble of proceeding to the Tax Court to see whether the Minister would be able to discharge the onus" (*O'Neill Motors*, F.C.A., *supra*, at page 187), in this case much of the evidence necessary to make out the case had already been legally obtained. Contrary to the situation in *O'Neill Motors*, it is not clear in this case that, without the tainted evidence, the reassessments would not be upheld at trial.

perquisition ont été écartés dans l'arrêt *O'Neill Motors*. Mais la décision d'écarter ces éléments de preuve était fondée sur la conclusion du juge de la Cour canadienne de l'impôt selon laquelle la conduite des fonctionnaires du ministère du Revenu national constituait une infraction «flagrante et inacceptable». Nous n'avons pas trouvé de conduite semblable relativement à la première perquisition dans la présente affaire, ce qui fait que les éléments de preuve ainsi obtenus ne devraient pas être jugés inadmissibles.

[18] Le deuxième trait particulier important qui distingue l'arrêt *O'Neill Motors* de la présente affaire est le fait que dans cet arrêt, l'exclusion des éléments de preuve entachés de vice aurait équivalu à l'annulation des cotisations parce qu'il ne restait rien sur quoi fonder l'instance. Cela tient au fait que les nouvelles cotisations dans *O'Neill Motors* ont été émises au-delà du délai imparti normalement pour l'émission de nouvelles cotisations, ce qui a eu pour effet de faire passer à la Couronne le fardeau de prouver la fraude ou la négligence de la part du contribuable pour pouvoir émettre les nouvelles cotisations. Dans la présente affaire, les nouvelles cotisations ont été émises en temps opportun et les éléments de preuve entachés de vice ne sont pas nécessaires à l'élimination d'un empêchement procédural quelconque. De plus, une bonne partie des documents et des renseignements obtenus grâce aux diverses activités contestées dans la présente instance avaient déjà été recueillis légalement. Depuis le début, l'appelant a reconnu ne pas avoir déclaré certains revenus. Par conséquent, alors que dans l'arrêt *O'Neill Motors*, il aurait été «des plus improbables» que le ministre réussisse à s'acquitter du fardeau de la preuve qui lui incombait et où il aurait été répréhensible d'«obliger le contribuable à se donner le mal de procéder devant la Cour canadienne de l'impôt pour voir si le ministère serait capable de s'acquitter du fardeau» (l'arrêt *O'Neill Motors*, C.A.F. précité, à la page 187), dans la présente affaire, la plupart des éléments de preuve nécessaires à l'instance avaient déjà été obtenus légalement. Contrairement à l'arrêt *O'Neill Motors*, il n'est pas clair dans l'affaire qui nous occupe que, sans les éléments de preuve entachés de vice, les nouvelles cotisations ne seraient pas maintenues à l'instruction.

[19] It was made clear in *O'Neill Motors* that vacating a reassessment, though a possible remedy in certain circumstances, was not an automatic one. The conduct must be “a flagrant and egregious violation of the appellant’s rights” (see *Collins, supra*). Moreover, at least in the civil context, *O'Neill Motors* suggests that a further remedy will be appropriate only when limiting the remedy to the mere exclusion of evidence would “render nugatory the very rights that the Charter guarantees” (*O'Neill Motors, T.C.C., supra*, at page 2728). In other words, before a reassessment can be vacated, it must be shown that the lesser remedy of the exclusion of evidence was inadequate to vindicate the Charter violation. In addition, for it to be “appropriate and just” to vacate a reassessment, it should be clear that the evidence illegally obtained was so “fundamental” to the reassessments that they could not be sustained without it (*O'Neill Motors, T.C.C., supra*, at pages 2728-2729). In short, this type of “extreme remedy”, as I wrote in *O'Neill Motors*, is reserved only for “serious violations where other remedies are insufficient” (*O'Neill Motors, F.C.A., supra*, at page 190).

[20] Therefore, while the four wrongs committed by the officials in this case, viewed cumulatively, were serious, I am of the view that they were not so “flagrant and egregious” as to support the extreme remedy of vacating these reassessments in light of the minimal importance of the additional evidence obtained by those violations. In this case, the legally obtained evidence may well be sufficient to support the reassessments. Hence, in this case it would not be unfair to the appellant to force him to go to trial because the Crown has a reasonable chance of proving the case entirely on the basis of the legally obtained evidence.

[19] Il a clairement été établi dans *O'Neill Motors* que l'annulation des cotisations, bien s'il s'agisse là d'une mesure de redressement possible dans certaines circonstances, ne doit pas être accordée automatiquement. La conduite doit constituer «une violation flagrante et inacceptable des droits de l'appelant» (voir l'arrêt *Collins*, précité). De plus, au moins en matière civile, l'arrêt *O'Neill Motors* donne à entendre qu'une plus ample réparation ne serait appropriée que dans les cas où restreindre la réparation à l'exclusion des éléments de preuve «aurait pour effet [. . .] d'annuler les droits mêmes que la Charte garantit» (l'arrêt *O'Neill Motors, C.C.I.* précité, à la page 2728). Autrement dit, avant qu'une nouvelle cotisation puisse être annulée, on doit avoir établi que la mesure de redressement plus légère que constitue l'annulation de la preuve n'est pas adéquate quant à la violation de la Charte. En outre, pour qu'il soit «convenable et juste» d'annuler une nouvelle cotisation, il faut qu'il soit clair que les éléments de preuve obtenus illégalement étaient tellement «essentiels» aux nouvelles cotisations que celles-ci ne pouvaient pas être maintenues sans eux (la décision *O'Neill Motors, C.C.I.*, précitée, aux pages 2728 et 2729). Bref, ce type de «mesure de redressement extrême», ainsi que je l'ai écrit dans l'arrêt *O'Neill Motors*, est réservé «aux cas de graves atteintes aux droits pour lesquels les autres réparations s'avèrent insuffisantes» (l'arrêt *O'Neill Motors, C.A.F.*, précité, à la page 190).

[20] Par conséquent, même si les quatre actes répréhensibles commis par les représentants de la Couronne dans la présente affaire étaient graves, pris ensemble, je suis d'avis qu'ils n'étaient pas «flagrants et inacceptables» au point de justifier la mesure de réparation extrême que constitue l'annulation de ces nouvelles cotisations compte tenu de l'importance minimale des éléments de preuve additionnels obtenus au moyen de ces violations. En l'occurrence, il se peut que les éléments de preuve obtenus légalement suffisent à étayer les nouvelles cotisations. Dans la présente affaire, il ne serait donc pas injuste envers l'appelant de l'obliger à aller en procès, parce que la Couronne est vraisemblablement capable de prouver entièrement ses prétentions au moyen d'éléments de preuve obtenus légalement.

[21] As for the exclusion of evidence remedy, I am of the view that, viewed cumulatively, the first three “wrongs” are insufficient to lead to an order excluding the evidence thereby obtained. As decided by the Tax Court Judge, to admit that evidence in all the circumstances would not bring the administration of justice into disrepute. I cannot disagree with her finding that there were “no factors that would prevent the admission of the evidence for ensuring a fair civil trial. Therefore, the evidence gathered from the search and seizure pursuant to paragraph 231.3(1) of the *Act* that was found to be unconstitutional because it violated section 8 of the *Charter* is admissible” (*Donovan, supra*, at page 2159).

[22] As for the fourth wrong, the improper events which took place on January 26, 1993 should not go without a remedy. That illegal search did yield some new information concerning some \$50,000 of additional unreported income, that is, cheques in the amounts of \$28,000 and \$22,000. To allow this improperly obtained evidence to be admitted would, in my view, bring the administration of justice into disrepute. Hence, the decision of the Tax Court Judge will be varied to exclude the new evidence related to the \$50,000 payments which was obtained on January 26, 1993 pursuant to the second warrant. The exclusion of this evidence, it is agreed, would result in the Minister being unable to show that the taxpayer received the \$50,000 and must result in an amended reassessment to reflect this.

[23] Both counsel have agreed in writing (see letter of May 10, 2000, filed with this Court), that certain adjustments dealing mainly with allowable deductions, must be made to the reassessments for the 1987 and 1988 taxation years. Apparently, these items were overlooked by the Tax Court Judge. Accordingly, the judgment of the Tax Court must be varied to reflect this agreement and oversight.

[21] Pour ce qui est de la réparation que constituerait l'exclusion des éléments de preuve, je suis d'avis que, pris cumulativement, les trois premiers «actes répréhensibles» sont insuffisants pour justifier la délivrance d'une ordonnance qui écarterait les éléments de preuve ainsi obtenus. Comme l'a décidé le juge de la Cour canadienne de l'impôt, admettre ces éléments de preuve compte tenu de toutes les circonstances ne déconsidérerait pas l'administration de la justice. Je ne peux être en désaccord avec sa conclusion selon laquelle il n'y a «aucun facteur nous empêchant d'utiliser la preuve afin d'assurer un procès équitable au civil. Par conséquent, les éléments de preuve recueillis lors de la perquisition et de la saisie conformément au paragraphe 231.3(1) de la *Loi*, qui a été jugé inconstitutionnel parce qu'il violait l'article 8 de la *Charte*, sont admissibles» (*Donovan*, précité, à la page 2159).

[22] Quant au quatrième acte répréhensible, les événements blâmables qui se sont déroulés le 26 janvier 1993 ne devraient pas rester sans recours. Cette perquisition illégale a fourni des renseignements nouveaux concernant quelque 50 000 \$ de revenus additionnels non déclarés, à savoir des chèques aux montants respectifs de 28 000 \$ et 22 000 \$. Permettre l'admission de ces éléments de preuve obtenus de façon blâmable déconsidérerait, à mon avis, l'administration de la justice. La décision du juge de la Cour canadienne de l'impôt sera donc modifiée de façon à exclure les nouveaux éléments de preuve liés aux paiements d'une somme totale de 50 000 \$ et obtenus le 26 janvier 1993 conformément au second mandat. L'annulation de ces éléments de preuve, cela a été convenu, aura pour effet d'empêcher le ministre d'établir que le contribuable a reçu les 50 000 \$ et doit entraîner une nouvelle cotisation modifiée qui tienne compte de ce fait.

[23] Les deux avocats ont consenti par écrit (voir la lettre en date du 10 mai 2000 déposée devant notre Cour) à ce que certains ajustements portant essentiellement sur des montants déductibles soient effectués relativement aux nouvelles cotisations pour les années d'imposition 1987 et 1988. Il semblerait que le juge de la Cour canadienne de l'impôt ait oublié de traiter ces points. Le jugement de la Cour canadienne de

[24] The appeal should be allowed in part. The judgment of the Tax Court dated October 15, 1998 should be varied as follows: (1) the appeals from the reassessments should be allowed to the extent that the income of the appellant is to be reduced by the two payments totalling \$50,000; and (2) the appeals from the reassessments should be allowed to the extent that they reflect the adjustments agreed to by the parties. Success being divided, there should be no order as to costs.

RICHARD C.J.: I agree.

ROBERTSON J.A.: I agree.

¹ S.C. 1970-71-72, c. 63.

l'impôt est modifié pour qu'il soit tenu compte de ce consentement et de cet oubli.

[24] Je suis d'avis d'accueillir le présent appel en partie. Le jugement de la Cour canadienne de l'impôt en date du 15 octobre 1998 est modifié de la façon suivante: 1) les appels interjetés en raison des nouvelles cotisations sont accueillis dans la mesure où le revenu de l'appelant se trouve réduit par les deux paiements d'une somme totale de 50 000 \$; et 2) les appels interjetés en raison des nouvelles cotisations sont accueillis dans la mesure où ils représentent les ajustements agréés par les parties. Étant donné que le succès est partagé, les dépens ne sont pas adjugés.

LE JUGE EN CHEF RICHARD: Je souscris aux présents motifs.

LE JUGE ROBERTSON, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.

¹ S.C. 1970-71-72, ch. 63.