

A-577-77

A-577-77

In re Collavino Brothers Construction Company Limited

Court of Appeal, Heald and Urie JJ. and MacKay D.J.—Toronto, December 21, 1977 and January 13, 1978.

Judicial review — Order authorizing entry and search for evidence relating to violation of Income Tax Act or a regulation — Order containing no restriction as to specific nature of documents, time span covered by documents, relationship of documents to a particular transaction or transactions or the indication of any specific violation or violations of the Act or Regulations — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 231(4),(5) — Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 28.

This is a section 28 application on behalf of a firm of chartered accountants to review and set aside the decision or order of the Director General, Special Investigations Directorate, Department of National Revenue, Taxation and of a county court Judge, authorizing persons to enter and search applicant's offices and storage facilities for documents, books, records or papers, etc., relating to Collavino Brothers Construction Company Limited, that could afford evidence of any violation of any provision of the *Income Tax Act* or a regulation. Applicant complains that the order contains no restriction or limitation whatsoever as to the specific nature of the documents, the time span covered by the documentation, the relationship of the documentation to a particular transaction or transactions, or the indication of any specific violation or violations of the Act or Regulations.

Held, (MacKay D.J. dissenting): the application is allowed.

Per Heald J.: "The violation" referred to in the latter portion of section 231(4) has reference to "a violation" in the opening words of the subsection. Read in this fashion, the subsection clearly restricts the authority to seize, and to take away, etc., to the violation in respect of which the Minister has reasonable and probable grounds, and evidence, on oath, establishing the facts upon which the application is based. Since the evidence filed by the Minister implicates those documents, etc., of Collavino relating only to one group of transactions, it follows that authorization to seize and take away, etc., should likewise be restricted to those same documents. It would be absurd to interpret section 231(4) in such a way as to enable the Taxation Department to seize every scrap of paper relating to Collavino.

Per Urie J.: Since, in establishing the facts necessary to obtain the Judge's approval to the Minister's authorization, reference should be made to a specific violation of the Act, to say that the authorization thus approved permits the removal of all documents, books, etc. from the premises of the innocent third party whether related to the alleged violation or any other violation, or not, defies logic, is not supported by section 231(4), and is an unwarranted extension of the statutory power.

In re Collavino Brothers Construction Company Limited

^a Cour d'appel, les juges Heald et Urie et le juge suppléant MacKay—Toronto, le 21 décembre 1977 et le 13 janvier 1978.

^b *Examen judiciaire — Ordonnance autorisant à entrer et chercher des preuves se rapportant à une infraction à la Loi de l'impôt sur le revenu ou à tout règlement — L'ordonnance ne comporte aucune restriction relative au caractère spécifique des documents, aucune précision quant à la période de temps qu'ils couvrent, aux relations entre lesdits documents et une ou des opérations spéciales, et à une ou des infractions spécifiques à la Loi ou aux Règlements — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 231(4),(5) — Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), c. 10, art. 28.*

^d Il s'agit d'une demande, faite en vertu de l'article 28, pour le compte d'une firme d'experts comptables, aux fins de faire réviser et annuler la décision du Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du ministère du Revenu national, Impôt, et l'ordonnance d'un juge de comté autorisant des personnes à entrer et chercher dans les bureaux et locaux d'archives de la requérante, afin de découvrir les documents, livres, registres, pièces etc. se rapportant à la Collavino Brothers Construction Company Limited qui pourraient servir de preuve d'une infraction à toute disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou à tout règlement. La requérante se plaint de ce que l'autorisation ne comporte aucune restriction relative au caractère spécifique des documents, aucune précision quant à la période de temps qu'ils concernent, aux relations entre lesdits documents et une ou des opérations spéciales, et à une ou des infractions spécifiques de la Loi ou des Règlements.

Arrêt (le juge suppléant MacKay dissident): la demande est accueillie.

^g Le juge Heald: «L'infraction» évoquée à la dernière partie de l'article 231(4) se rapporte à «une infraction» mentionnée à son début. Ainsi interprété, le paragraphe limite clairement l'autorisation de saisir et d'emporter, etc. à l'infraction que le Ministre a des motifs raisonnables de croire probable, et à une preuve fournie sous serment et établissant la véracité des faits sur lesquels est fondée la demande. Comme la preuve déposée par le Ministre implique ces documents, etc. de la Collavino dans un seul groupe d'opérations, il s'ensuit que l'autorisation de saisir et d'emporter doit aussi être limitée aux mêmes documents. Il serait absurde d'interpréter l'article 231(4) de manière à permettre au ministère du Revenu de saisir tout bout de papier se rapportant à la Collavino.

ⁱ Le juge Urie: Comme dans l'établissement des faits nécessaires pour obtenir l'approbation du juge à l'autorisation du Ministre, il faut se référer à une infraction spécifique commise contre la Loi, il serait contraire à toute logique de dire que l'autorisation ainsi approuvée permet d'enlever des locaux de la tierce partie, que celle-ci soit liée ou non à l'infraction alléguée ou à toute autre, tous documents, livres, etc.; et ce raisonnement n'est pas appuyé par le libellé de l'article 231(4) et constitue une extension injustifiée du pouvoir statutaire.

Per MacKay D.J. dissenting: The effect of section 231(4) is that, while the evidence before a judge on an application to approve an authorization to search and seize may be in relation to only one violation of the Act, if the officers conducting the search in respect of that violation find evidence of any other violations of the Act, they may also seize that evidence. Documents not affording evidence of any violation should not have been seized as such seizure was unauthorized. The difficulty in this case, however, is that this section 28 application seeks to set aside or quash the authorization to search and seize. There was no error in respect of the authorization. The applicant's remedy with respect to illegally seized documents lies elsewhere.

Re United Distillers Ltd. (1964) 88 C.C.C. 338, considered. *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada* [1962] 2 S.C.R. 729, distinguished.

APPLICATION for judicial review.

COUNSEL:

R. E. Barnes, Q.C., and *K. W. Cheung* for
Coopers & Lybrand.
P. Schnier for Minister of National Revenue.

SOLICITORS:

Wilson, Barnes, Walker, Montello, Beach & Perfect, Windsor, for Coopers & Lybrand.
Deputy Attorney General of Canada for Minister of National Revenue.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

HEALD J.: This is a section 28 application on behalf of Coopers & Lybrand, Chartered Accountants to review and set aside the decision or order of the Director General, Special Investigations Directorate, Department of National Revenue, Taxation, and His Honour Judge Carl Zalev, Judge of the County Court of the County of Essex dated at Windsor, August 2, 1977, authorizing G. W. Atkinson and others mentioned in the said document entitled "Authorization to Enter and Search" applicant's offices and storage facilities in the City of Windsor for documents, books, records, papers or things pertaining or relating to Collavino Brothers Construction Company Limited (hereinafter Collavino) that may afford evidence as to the violation of any provision of the *Income Tax Act* or a regulation and to seize and take away any

Le juge suppléant MacKay dissident: L'article 231(4) doit être interprété de la façon suivante: la preuve produite devant le juge dans la demande d'approbation d'une autorisation de chercher et de saisir peut n'avoir trait qu'à une seule infraction à la Loi, mais si les préposés procédant à la perquisition relative à cette infraction découvrent des preuves de toute autre infraction, ils peuvent aussi saisir ces preuves. Les documents et pièces qui n'établissent aucune preuve d'infraction à la Loi n'auraient pas dû être saisis car la saisie n'a pas été autorisée. En l'espèce il s'agit, cependant, d'une demande, faite en vertu de l'article 28, pour faire annuler une ordonnance approuvant l'autorisation de chercher et de saisir. L'autorisation elle-même n'a pas enfreint la loi. La requérante peut exercer d'autres voies de recours pour obtenir le redressement relatif aux documents illégalement saisis.

Arrêt examiné: *Re United Distillers Ltd.* (1964) 88 C.C.C. 338. Distinction faite avec l'arrêt: *Canadian Bank of Commerce c. Le procureur général du Canada* [1962] 2 R.C.S. 729.

DEMANDE d'examen judiciaire.

AVOCATS:

R. E. Barnes, c.r., et *K. W. Cheung* pour
Coopers & Lybrand.
P. Schnier pour le ministre du Revenu national.

PROCUREURS:

Wilson, Barnes, Walker, Montello, Beach & Perfect, Windsor, pour Coopers & Lybrand.
Le sous-procureur général du Canada pour le ministre du Revenu national.

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

LE JUGE HEALD: Il s'agit d'une demande, faite en vertu de l'article 28, pour le compte de la firme d'experts comptables Coopers & Lybrand, aux fins de faire réviser et annuler la décision du Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du ministère du Revenu national, Impôt, et l'ordonnance en date du 2 août 1977, rendue à Windsor par le juge Carl Zalev de la Cour de comté d'Essex, autorisant G. W. Atkinson et autres, mentionnés dans ledit document portant le titre [TRADUCTION] «Autorisation d'entrer et de chercher», à entrer et chercher dans les bureaux et locaux d'archives de la requérante, dans la ville de Windsor, afin de découvrir les documents, livres, registres, pièces et choses appartenant ou se rapportant à la Collavino Brothers Construction Company Limited (ci-après appelée la Collavino) qui pour-

such documents, books, records, papers or things and to retain them until they are produced in any Court proceeding.

The authority for the making of the order above referred to is said to be subsections 231(4) and (5) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, which read as follows:

231. ...

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

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

The authorization in question also relates to other documentation in the possession and control of persons other than the applicant and in places other than the applicant's premises. However, this section 28 application is restricted to the authorization in so far only as it relates to documentation in the possession of the applicant in the places therein specified and only to the extent that the authorization applies to the applicant.

Applicant's main complaint concerning subject authorization is that it contains no restriction or limitation whatsoever as to the specific nature of the documents, the time span covered by the documentation, the relationship of the documentation to any particular transaction or transactions, or the indication of any specific violation or violations of the Act or Regulations. The material filed in support of the application for the authorization is contained in three affidavits which establish that the applicant is a firm of chartered accountants and, as such, acted as accountants for Collavino and prepared that company's tax returns for the

raient servir de preuve d'une infraction à toute disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou à tout règlement, de saisir et emporter tels documents, livres, registres, pièces ou choses et de les garder jusqu'à leur production devant la Cour.

On a dit que l'ordonnance précitée s'appuyait sur les paragraphes 231(4) et (5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, c. 63, dont voici le libellé:

231. ...

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

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

L'autorisation en question se rapporte aussi à d'autres documents en la possession et sous le contrôle de personnes autres que la requérante et situés dans des endroits autres que les locaux de celle-ci. Mais la présente demande, faite en vertu de l'article 28, est limitée à l'autorisation relative à des documents en la possession de la requérante et gardés dans les endroits y spécifiés, et seulement dans la mesure où l'autorisation s'applique à elle.

La requérante se plaint surtout de ce que ladite autorisation ne comporte aucune restriction ou limitation relative au caractère spécifique des documents, aucune précision quant à la période de temps qu'ils concernent, aux relations entre lesdits documents et une ou des opérations spéciales, et à une ou des infractions spécifiques de la Loi ou des Règlements. Le dossier déposé à l'appui de la demande d'autorisation comporte trois affidavits établissant que la requérante est une firme d'experts comptables, qu'elle a, à ce titre, tenu la comptabilité de la Collavino et préparé les déclarations d'impôt de celle-ci pour les années d'imposi-

taxation years 1974 and 1975. It was also established that the applicant has in its possession working papers and other documents relating generally to the affairs of Collavino and not restricted to the years in question. There is no suggestion in the evidence that this applicant was party to any violation of the *Income Tax Act* or Regulations nor does the evidence establish the relationship of Collavino to any transaction that might constitute a violation of the Act or Regulations except with respect to construction contracts involving Kendan Manufacturing Limited (hereinafter Kendan) and one Dan Bryan, the President, General Manager and owner of one-third of the common shares of Kendan. While the applicant does not agree that the evidence establishes "reasonable and probable grounds" for believing that there was participation by Collavino in the Kendan and Bryan transactions amounting to any offence whatsoever by Collavino, the applicant attacks subject authorization on the wider ground that if it extended to documents in the applicant's possession at all, it should have been restricted to documentation pertaining to the dealings between Collavino on the one hand and Kendan and Bryan on the other. Applicant says that the authorization is defective and should be quashed in so far as it relates to this applicant because it is completely unrestricted in its application to the Collavino documentation concerning times, category, nature, content and subject matter.

An analysis of the words used in section 231(4) of the Act, *supra*, has convinced me that there is substance in applicant's argument. The opening words of subsection (4) require the Minister to have reasonable and probable grounds for believing that "a violation of this Act . . . has been committed or is likely to be committed. . . ." [Italics are mine.] The closing words which authorize the seizing and taking away of documents, etc., restrict such authorization to documents etc., "that may afford evidence as to the violation of any provision of this Act. . . ." [Italics are mine.] It seems clear to me that "the violation" referred to in the latter portion of subsection (4) has reference to "a violation" specified in the opening words of the subsection. Read in this fashion, the subsection clearly restricts the authority to seize, and to take away, etc., to the violation in respect of which the

tion 1974 et 1975. Il a aussi été établi que la requérante a en sa possession des papiers de travail et autres documents se rapportant de façon générale aux affaires de la Collavino et ne se limitant pas aux années en question. Les preuves produites n'ont pas suggéré que la requérante ait pris part à une quelconque infraction de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou des Règlements, pas plus qu'elles n'ont établi les relations de la Collavino avec toute opération qui pourrait constituer une infraction à la Loi ou aux Règlements, sauf en ce qui concerne des contrats de construction impliquant la Kendan Manufacturing Limited (ci-après appelée la Kendan) et un certain Dan Bryan, président, directeur général et propriétaire d'un tiers des actions ordinaires de cette dernière compagnie. Tout en n'admettant pas que les preuves ont établi [TRADUCTION] «des motifs raisonnables» de croire à une participation de la Collavino dans des opérations de la Kendan et de Bryan et qui constitueraient une infraction commise par la Collavino, la requérante attaque l'autorisation en question pour le motif plus large que, si celle-ci devait s'étendre aux documents en sa possession, on aurait dû la limiter à ceux touchant les transactions entre, d'une part, la Collavino, et, de l'autre, la Kendan et Bryan. La requérante affirme que l'autorisation est défectueuse et doit être annulée dans la mesure où elle l'intéresse parce qu'elle ne comporte aucune limitation dans son application aux documents de la Collavino en ce qui concerne le temps, la catégorie, la nature, le contenu et la matière.

Après avoir analysé les termes employés à l'article 231(4) de la Loi (*supra*), je suis convaincu que le raisonnement de la requérante a du poids. Dès le commencement du paragraphe (4), la Loi requiert que le Ministre ait des motifs raisonnables pour croire qu'«une infraction à cette loi . . . a été commise ou sera probablement commise. . . .» [Mis en italiques par mes soins.] Le dernier membre de phrase, qui autorise à saisir et emporter des documents, etc., limite l'autorisation à ceux «qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la présente loi. . . .» [Mis en italiques par mes soins.] Il est évident que «l'infraction» évoquée à la dernière partie du paragraphe (4) se rapporte à «une infraction» mentionnée à son début. Ainsi interprété, le paragraphe limite clairement l'autorisation de saisir et d'emporter, etc. à l'infraction que le Ministre a des motifs

Minister has reasonable and probable grounds and in respect of which, he is required, by subsection (5), to have evidence, on oath, which *establishes* the facts upon which the application is based. Thus, on the facts here present, since the evidence filed by the Minister implicates those documents, etc., of Collavino relating only to the Kendan and Bryan transactions, it follows that the authorization to seize and take away, etc., should likewise be restricted to those same documents.

I agree with applicant's counsel that it would be ludicrous and absurd to interpret section 231(4) in such a way as to enable the Taxation Department to seize and take away every scrap of paper in applicant's custody relating to Collavino from "the year 1919 onward" as counsel put it, and covering every house contract and every building contract involving Collavino and myriad owners through the years, based on evidence of possible violations of the Act in two taxation years and for two building owners. To read that subsection as contended by counsel for the respondent, it is necessary, in my view, to read into the subsection the word "any" before the word "violation" in the closing words of the subsection. Thus, the subsection would have to read "that may afford evidence as to any violation of any provision of this Act. . . ." As a result, it can be seen that the word "the" has to be deleted and the word "any" substituted therefor. However, giving the words used their grammatical and ordinary sense, and without having to add to or delete from the words used by Parliament, the subsection must necessarily be interpreted in the manner urged upon us by applicant's counsel.

It is my further view, that in the event of there being a doubt as to the construction of a taxing statute, the taxpayer is to be given the benefit of that doubt on the ground that Parliament may, in such circumstances, be presumed not to have intended to interfere with private rights¹. While I have no such doubt in the instant case, for the reasons above stated, were there such a doubt in

¹ *The Construction of Statutes*, E. A. Driedger, pp. 152 and 153.

raisonnables de croire probable, et dont il est requis, en vertu du paragraphe (5), d'avoir une preuve fournie sous serment et *établissant* la véracité des faits sur lesquels est fondée la demande.

a Ainsi, en l'espèce, comme la preuve déposée par le Ministre implique ces documents, etc. de la Collavino dans les seules opérations intervenues entre elle et la Kendan et Bryan, il s'ensuit que l'autorisation de saisir et d'emporter doit aussi être limitée *b* aux mêmes documents.

J'admets avec l'avocat de la requérante qu'il serait ridicule et absurde d'interpréter l'article 231(4) de manière à permettre au ministère du Revenu de saisir et emporter tout bout de papier se trouvant sous la garde de la requérante et se rapportant à la Collavino [TRADUCTION] «à partir de l'année 1919», comme l'a dit l'avocat, et couvrant tout contrat de maison et tout contrat de construction intéressant la Collavino et des myriades de propriétaires à travers les années, au motif qu'ils serviraient de preuve à toute infraction possible de la Loi durant deux années d'imposition et relativement à deux propriétaires de maisons. Pour interpréter ledit paragraphe dans le sens allégué par l'avocat de l'intimé, il serait nécessaire, à mon avis, d'y insérer dans sa dernière partie l'adjectif «toute» avant le mot «infraction». Cette partie du paragraphe serait alors rédigée comme suit: «qui peuvent servir de preuve au sujet de toute infraction de toute disposition de la présente loi . . . ». Ainsi, il faudrait biffer l'article «1» (devant infraction) et le remplacer par «toute». Cependant, puisque les mots sont employés dans leur sens grammatical habituel, et puisqu'il ne faut pas ajouter d'autres mots à ceux employés par le Parlement, ni en biffer, on doit nécessairement interpréter le paragraphe de la manière expliquée par l'avocat de la requérante. *h*

Je suis aussi d'avis qu'en cas de doute relatif au libellé d'une loi fiscale, il faut donner au contribuable le bénéfice du doute, au motif qu'on pourrait présumer que le Parlement, dans de pareils cas, n'a pas voulu léser des droits privés¹. Je n'ai aucun doute en l'espèce, pour les motifs précités; mais si j'en avais, j'aurais résolu la question en faveur du contribuable pour les raisons ci-dessus

¹ *The Construction of Statutes*, E. A. Driedger, pages 152 et 153.

my mind, I would resolve it in favour of the taxpayer for the reasons given by Dr. Driedger and referred to *supra*.

Respondent's counsel relied on the case of *Canadian Bank of Commerce v. Attorney General of Canada*². In my view, that case is clearly distinguishable from the present case. First of all, the section of the *Income Tax Act* there under review was section 126 of the Act which is the predecessor to the present Act. Section 126 empowered the Minister to search "for any purpose related to the administration or enforcement of this Act". It seems to me that such a purpose is much broader than "[a belief] that a violation of this Act . . . has been committed or is likely to be committed," the wording used in the present section. There are other significant differences between section 126 and section 231(4) of the present Act. The present section 231(4) requires the Minister to have reasonable and probable grounds for his belief in the violation and subsection (5) requires sworn evidence of the facts upon which the belief is based. It seems to me that subsections 231(4) and (5) clearly signify the recognition by Parliament that the powers conferred under section 231(4), involving as they do serious interference with the common law rights to property and privacy, must be carefully circumscribed and have built into them, concomitant safeguards.

These significant differences between the relevant sections of the governing *Income Tax Act* make the *Canadian Bank of Commerce* case (*supra*) decision, in my opinion, inapplicable to the case at bar.

Accordingly, and for the foregoing reasons, I would allow this section 28 application, set aside the order of the Director General, Special Investigations Directorate, Department of National Revenue, Taxation, and His Honour Judge Carl Zalev, dated August 2, 1977 and refer the matter back to the said Director General and Judge Zalev for the issuance of a new authorization restricting the right to seize documents, books, records, papers or things to those in the possession of the applicant which are related to the dealings between Collavino, Dan Bryan and Kendan, concern-

données par le Dr Driedger.

^a L'avocat de l'intimé s'est appuyé sur *Canadian Bank of Commerce c. Le procureur général du Canada*². A mon avis, le cas cité est évidemment différent de la présente espèce. Tout d'abord, il relève de l'article 126 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* dans sa version antérieure à celle de la présente loi. L'article 126 habilite le Ministre à faire des recherches «Pour toute fin connexe à l'application ou à l'exécution de la présente loi». Ladite fin est bien plus large que «[la croyance] qu'une infraction à cette loi . . . a été commise ou sera probablement commise», suivant le libellé du présent article. D'autres différences importantes existent entre l'article 126 et l'article 231(4) de la présente loi. L'article 231(4) requiert que le ^b Ministre ait des motifs raisonnables de croire qu'une infraction a été commise, et le paragraphe (5) exige que cette croyance soit établie sur une preuve fournie sous serment. Selon ces deux paragraphes, manifestement le Parlement reconnaît ^c que les pouvoirs conférés par l'article 231(4) comportant des empiètements graves sur les droits de propriété et de vie privée, reconnus par la *common law*, doivent être soigneusement délimités et ^d ^e porter les dispositions intrinsèques de sauvegarde.

^f A mon avis, ces différences importantes entre les libellés respectifs des articles pertinents de la *Loi de l'impôt sur le revenu* rendent l'arrêt *Canadian Bank of Commerce* inapplicable à notre espèce.

^g En conséquence, pour les motifs précités, j'accueille la présente demande faite en vertu de l'article 28, j'annule l'ordonnance du Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du ministère du Revenu national, Impôt, et du juge Carl Zalev en date du 2 août 1977, et je renvoie la matière ^h ⁱ ^j audit directeur général et audit juge pour qu'ils délivrent une nouvelle autorisation limitant le droit de saisir des documents, livres, registres, pièces ou choses, à ceux en la possession de la requérante et qui se rapportent aux transactions intervenues entre la Collavino, Dan Bryan et Kendan, concer-

² [1962] S.C.R. 729.

² [1962] R.C.S. 729.

ing the construction of the Bryan residence and the construction of the addition to Kendan's plant.

* * *

The following are the reasons for judgment rendered in English by

URIE J.: This is a section 28 application to review and set aside an "Authorization to Enter and Search" issued pursuant to section 231(4) of the *Income Tax Act* by the Director General, Special Investigations Directorate of the Department of National Revenue, Taxation, on the 28th day of June 1977, and approved by His Honour Judge Zalev of the County Court of the County of Essex on August 2, 1977. The authorization in question included in it the right to enter and search the premises of the applicant.

Briefly the salient facts disclosed in the affidavit evidence filed in support of the motion for approval of the authorization are these.

The applicant is a firm of chartered accountants which carries on the practice of its profession at two locations in Windsor, Ontario, *inter alia*. Among the clients of the applicant firm is Collavino Brothers Construction Company Limited, (hereinafter referred to as Collavino Brothers), which we were told is a large general construction firm, with its business premises in Windsor. In the course of its business Collavino Brothers entered into a signed contract for the construction of a house in Windsor for one Dan Bryan for the sum of \$43,000 under the supervision of an architect. Cost records disclose, it was deposed, that the actual costs of construction of the house, including overhead, was \$90,397. The actual amount paid to the contractor as at June 9, 1977, the date on which one of the affidavits was sworn, was \$37,200.

Collavino Brothers also constructed an addition to the existing plant of Kendan Manufacturing Limited of which Dan Bryan now is apparently President. Total billings for that job amounted to \$364,500 of which \$4,500 was written off as a bad debt. The records of Collavino Brothers disclose that the accumulated costs, including overhead, for the plant addition, amounted to \$226,827.

nant la construction de la demeure de Bryan et d'une annexe à l'usine de Kendan.

* * *

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

LE JUGE URIE: Il s'agit d'une demande faite en vertu de l'article 28 aux fins de faire réviser et annuler une «Autorisation d'entrer et de chercher» délivrée, conformément à l'article 231(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, par le Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du ministère du Revenu national, Impôt, le 28 juin 1977, et approuvée par le juge Zalev de la Cour de comté d'Essex, le 2 août 1977. L'autorisation en question comporte le droit d'entrer et de chercher dans les locaux de la requérante.

En résumé, voici les faits saillants révélés dans l'affidavit déposé à l'appui de la requête en autorisation.

La requérante est une firme d'experts comptables exerçant à deux endroits à Windsor (Ontario), *inter alia*. Elle compte, parmi ses clients, la Collavino Brothers Construction Company Limited (ci-après appelée la Collavino Brothers) que l'on décrit comme une grande entreprise de construction générale ayant ses locaux à Windsor. Au cours de ses activités, la Collavino Brothers a conclu et signé un contrat pour la construction, sous la surveillance d'un architecte, d'une maison à Windsor, pour le compte d'un certain Dan Bryan, pour la somme de \$43,000. Le dossier des coûts révèle, selon les témoignages, que le coût effectif de construction de la maison, frais généraux compris, se monte à \$90,397. Au 9 juin 1977, lorsque les affidavits ont été déposés, l'entrepreneur avait effectivement reçu \$37,200.

La Collavino Brothers a aussi construit une annexe à l'usine existante de la Kendan Manufacturing Limited, dont Dan Bryan est à présent président. Le total des factures pour ce travail se monte à \$364,500, dont \$4,500 ont été défalqués comme mauvaise créance. Les registres de la Collavino Brothers montrent que le total des frais, y compris les frais généraux, se monte à \$226,827 pour la construction de l'annexe.

The affidavit of John William Brown, an officer of the Department of National Revenue, Taxation, at the Windsor District Taxation office sets forth in more detail the above facts and states that the loss to Collavino Brothers on the construction of the Bryan house was \$53,197 while the profit on the addition to the Kendan plant was \$133,173.

Paragraphs 12 to 18 inclusive then set forth the basis upon which the respondent sought the approval of the authorization to enter and search:

12. I annex to this my affidavit, the affidavit of David Foy, identified as Exhibit "A". As a result of my examination of the said Exhibit "A" and as a result of my enquiry, I have reasonable grounds to believe and do believe that Collavino Brothers Construction Company Limited and Mario Collavino have made false or deceptive entries in the books of account of the said Collavino Brothers Construction Company Limited by including in the billings for the construction of the addition to the plant of Kendan Manufacturing Limited an approximate amount of \$53,197. as being a portion of the cost of the residence of Dan Bryan, shareholder of Kendan Manufacturing Limited.

13. As a result of my examination of the said Exhibit "A", and as a result of my inquiry, I have reasonable grounds for believing and do believe that Collavino Brothers Construction Company Limited has committed an offence under section 239 of the Income Tax Act and Amendments thereto by making false or deceptive entries in the books of account of the said Collavino Brothers Construction Company Limited in the course of the years 1974 and 1975.

14. I annex to this my affidavit, the affidavit of Gregory Atkinson, identified as Exhibit "B". As a result of my examination of the said affidavit and as a result of my enquiry, I have reasonable grounds for believing and do believe that Kendan Manufacturing Limited has included in its Fixed Assets Building Account the cost of the addition to its plant as being \$360,000., including therein the approximate \$53,197. portion of the cost of the residence to Dan Bryan as shown in paragraph 10. of this my affidavit. Kendan Manufacturing Limited claimed Capital Cost Allowance on the amount of \$360,000., thereby improperly claiming Capital Cost Allowance on the amount of \$53,197. as a deduction against its income in its T2 return of income for the 1975 taxation year.

15. As a consequence of my examination of the T1 returns of income of Dan Bryan filed for the years 1974 and 1975, I know that the said Dan Bryan has not reported as a benefit any portion of the \$53,197. partial cost of his residence paid by Kendan Manufacturing Limited in his T1 returns of income for the years 1974 and 1975.

16. As a result of my enquiry, I have reasonable grounds for believing and do believe that Kendan Manufacturing Limited and Dan Bryan have committed an offence under Section 239 of the Income Tax Act and Amendments thereto by making false or deceptive statements in the returns of income of the said Kendan Manufacturing Limited for the taxation years 1974 and 1975.

L'affidavit de John William Brown, agent du ministère du Revenu national, Impôt, au district fiscal de Windsor, énonce les faits précités avec plus de détails, et déclare que la Collavino Brothers a essuyé une perte de \$53,197 pour la construction de la maison de Bryan, mais a réalisé un bénéfice de \$133,173 pour la construction de l'annexe à l'usine de la Kendan.

Puis les paragraphes 12 à 18 inclus énoncent la base sur laquelle l'intimé demande l'approbation de l'autorisation d'entrer et de chercher:

[TRADUCTION] 12. Veuillez trouver ci-joint mon affidavit, celui de David Foy, identifié comme pièce «A». A la suite de mon examen de ladite pièce «A» et de mon enquête, j'ai des motifs raisonnables pour croire, et je crois, que la Collavino Brothers Construction Company Limited et Mario Collavino ont fait des inscriptions fausses et trompeuses dans les livres de compte de la compagnie susnommée par l'inclusion, dans les factures de construction d'une annexe à l'usine de la Kendan Manufacturing Limited, d'une somme d'environ \$53,197 comme étant partie du coût de la demeure de Dan Bryan, actionnaire de la Kendan Manufacturing Limited.

13. A la suite de mon examen de ladite pièce «A» et de mon enquête, j'ai des motifs raisonnables pour croire et je crois que la Collavino Brothers Construction Company Limited a commis une infraction à l'article 239 de la Loi de l'impôt sur le revenu modifiée, en faisant des inscriptions fausses et trompeuses dans les livres de compte de ladite Collavino Brothers Construction Company Limited, au cours des années 1974 et 1975.

14. Veuillez trouver ci-joint mon affidavit et celui de Gregory Atkinson identifié comme pièce «B». A la suite de mon examen dudit affidavit et de mon enquête, j'ai des motifs raisonnables de croire et je crois que la Kendan Manufacturing Limited a inclus dans son relevé des frais de construction des immobilisations le coût de construction de l'annexe à son usine comme se montant à \$360,000, dont environ \$53,197 correspondant à une partie du coût de la demeure de Dan Bryan, comme il a été indiqué au paragraphe 10 de mon affidavit. La Kendan Manufacturing Limited a réclamé une allocation du coût en capital de \$360,000, dont \$53,197 réclamés à tort comme déduction de son revenu dans sa déclaration T2 pour l'année d'imposition 1975.

15. A la suite de mon examen des déclarations du revenu T1 déposées par Dan Bryan pour les années 1974 et 1975, je sais que ledit Dan Bryan n'a déclaré comme bénéfice aucune partie des \$53,197 qui constitue une partie du coût de sa demeure payée par la Kendan Manufacturing Limited dans ses déclarations T1 de revenu pour les années 1974 et 1975.

16. A la suite de mon enquête, j'ai des motifs raisonnables pour croire et je crois que la Kendan Manufacturing Limited et Dan Bryan ont commis une infraction à l'article 239 de la Loi de l'impôt sur le revenu modifiée, en faisant des déclarations fausses et trompeuses dans les déclarations de ladite Kendan Manufacturing Limited pour les années d'imposition 1974 et 1975.

17. Collavino Brothers Construction Company Limited owns an office and building shop at Walker Road and Highway 401 wherein it is known that business records and papers pertaining to the operations of Collavino Brothers Construction Company Limited for the taxation years 1974 and 1975 are located.

18. Coopers & Lybrand, 500 Ouellette Avenue, Windsor, Ontario, Chartered Accountants, as accountants for Collavino Brothers Construction Company Limited, prepared the financial statements and returns of income of the said Collavino Brothers Construction Company Limited for the years 1974 and 1975 and have in their possession working papers and other documents relating to the tax affairs of the said Collavino Brothers Construction Company Limited.

The relevant portions of the authorization to enter and search approved by Judge Zalev are as follows:

The Director General, Special Investigations Directorate, Department of National Revenue, Taxation, hereby authorizes G. W. ATKINSON, H. R. JANE, . . . officers of the Department of National Revenue, or any of them, together with such members of the Royal Canadian Mounted Police or other peace officers as they, or any of them, may call on to assist them, or any of them, to enter and search, if necessary by force, the following premises and any receptacles or places therein:

(a) The business premises of Collavino Brothers Construction Company Limited at R. R. Walker Road at Highway 401, Windsor, Ontario.

(b) The business premises of Kendan Manufacturing Limited at 770 Division Road, Windsor, Ontario.

(c) The private residence of Dan Bryan at 3790 Huntington Avenue, Windsor, Ontario.

for documents, books, records, papers or things that may afford evidence as to the violation of any provision of the Income Tax Act or a regulation and to seize and take away any such documents, books, records, papers or things and retain them until they are produced in any court proceedings, and

(d) The offices of Coopers & Lybrand, Chartered Accountants, and all storage facilities occupied or controlled by them at 500 Ouellette Avenue, Windsor, Ontario.

(e) The offices of Coopers & Lybrand, Chartered Accountants, and all storage facilities occupied or controlled by them at 201 Shepherd Street East, Windsor, Ontario.

GIVEN under my hand at the City of Ottawa, Province of Ontario, this 28th day of June, 1977.

“
”
Director General
Special Investigations Directorate of the
Department of National Revenue, Taxation.

After having considered the application made by the Director General of Special Investigations based on the affidavit of John William Brown, I hereby approve the above authorization, which approval is also indicated on the preceding page by my initials.

17. La Collavino Brothers Construction Company Limited possède un atelier de construction de bureaux et de maisons à l'angle de la rue Walker et de la route 401 où elle est censée garder les documents et papiers relatifs à ses opérations pour les années d'imposition 1974 et 1975.

^a 18. La firme d'experts comptables, Coopers & Lybrand, 500, avenue Ouellette, à Windsor (Ontario), a préparé les états financiers et les déclarations de revenu de la Collavino Brothers Construction Company Limited pour les années 1974 et 1975 et a en sa possession des papiers de travail et autres documents relatifs aux affaires fiscales de ladite compagnie.

Voici des parties pertinentes de l'autorisation d'entrer et de chercher donnée par le juge Zalev:

^c [TRADUCTION] Le Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du ministère du Revenu national, Impôt, autorise, par les présentes, G. W. ATKINSON, H. R. JANE . . . agents du ministère du Revenu national, ou l'un quelconque d'entre eux, avec tels membres de la Gendarmerie royale ou d'autres agents de la paix qu'ils peuvent, ou que l'un quelconque d'entre eux peut appeler à leur aide pour entrer et chercher, en usant de la force s'il le faut, les locaux suivants ainsi que tout contenant et endroit desdits locaux:

a) Les locaux commerciaux de la Collavino Brothers Construction Company Limited se trouvant à l'angle de la rue Walker et de la route 401 à Windsor (Ontario).

b) Les locaux commerciaux de la Kendan Manufacturing Limited au 770, rue Division à Windsor (Ontario).

c) La demeure privée de Dan Bryan, 3790, avenue Huntington à Windsor (Ontario).

^d en vue de découvrir des documents, livres, registres, pièces ou choses qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la Loi de l'impôt sur le revenu ou d'un règlement et de saisir et emporter ces documents, livres, registres, pièces ou choses et de les retenir jusqu'à ce qu'ils soient produits devant la Cour;

^e d) Les bureaux de la firme d'experts comptables Coopers & Lybrand ainsi que dans tous les locaux d'archives occupés ou contrôlés par elle au 500, avenue Ouellette à Windsor (Ontario).

^e e) Les bureaux de la firme d'experts comptables Coopers & Lybrand ainsi que dans tous les locaux d'archives occupés ou contrôlés par elle au 201, rue Shepherd est à Windsor (Ontario).

FAIT par moi-même dans la ville d'Ottawa, province de l'Ontario, le 28 juin 1977.

“
”
Le Directeur général de la Direction des
enquêtes spéciales du ministère
du Revenu national, Impôt.

ⁱ Après examen de la demande faite par le Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales sur la base d'un affidavit de John William Brown, j'approuve l'autorisation précitée, ladite approbation étant indiquée sur la page précédente par l'opposition de mes initiales.

DATED at Windsor this 2nd day of August 1977.

“Carl Zalev”

CARL ZALEV
Judge of the County Court of Essex.

The authorization was issued and approved pursuant to section 231(4) and (5) of the *Income Tax Act*, and Regulation 900(5) of the *Income Tax Regulations*:

231. . . .

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

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

900. . . .

(5) The Director General, Special Investigations Directorate of the Department of National Revenue, Taxation, and any official holding a position of Director in that Directorate, may exercise the powers and perform the duties of the Minister under subsections 150(2), 231(2), (3) and (4) and subsection 244(4) of the Act.

While there is nothing in the evidence before us to indicate what was seized by the National Revenue officers from the offices of Coopers & Lybrand, we were advised that everything in the possession of that firm relating in any way whatsoever to Collavino Brothers Construction Company Limited was seized and none has been returned although the applicant has been given access to it on occasion, apparently at the place it is kept by the Department of National Revenue.

While he originally took the position that there was no evidence before Judge Zalev which could on reasonable and probable grounds indicate that the Collavino Brothers had in any way violated any provisions of the *Income Tax Act*, applicant's counsel later candidly conceded that there was

Windsor, le 2 août 1977.

«Carl Zalev»

CARL ZALEV
Juge de la Cour de comté d'Essex.

a L'autorisation a été émise et approuvée conformément à l'article 231(4) et (5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de l'article 900(5) des Règlements dont voici le libellé:

231. . . .

b (4) Lorsque le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction à cette loi ou à un règlement a été commise ou sera probablement commise, il peut, avec l'agrément d'un juge d'une cour supérieure ou d'une cour de comté, agréer que le juge est investi par ce paragraphe du pouvoir de donner sur la présentation d'une demande *ex parte*, autoriser par écrit tout fonctionnaire du ministère du Revenu national ainsi que tout membre de la Gendarmerie royale du Canada ou tout autre agent de la paix à l'assistance desquels il fait appel et toute autre personne qui peut y être nommée, à entrer et à chercher, usant de la force s'il le faut, dans tout bâtiment, contenant ou endroit en vue de découvrir les documents, livres, registres, pièces ou choses qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la présente loi ou d'un règlement et à saisir et à emporter ces documents, livres, registres, pièces ou choses et à les retenir jusqu'à ce qu'ils soient produits devant la cour.

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

900. . . .

f (5) Le Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du ministère du Revenu national, Impôt et tout fonctionnaire qui occupe un poste de directeur dans cette Direction peuvent exercer les pouvoirs et les fonctions que les paragraphes 150(2), 231(2), (3) et (4) et 244(4) de la Loi attribuent au Ministre.

g Aucune preuve produite devant nous n'indique ce qui a été saisi par les agents du ministère du Revenu national dans les bureaux de Coopers & Lybrand, mais on nous a informé que toute chose en la possession de cette firme et se rapportant en quelque manière que ce soit à la Collavino Brothers Construction Company Limited, avait été saisie, et que rien n'avait été rendu, quoique la requérante ait eu accès à certaines occasions, apparemment à l'endroit où lesdits documents sont gardés par le ministère du Revenu national.

i Initialement il a allégué qu'aucune preuve produite devant le juge Zalev n'aurait pu, pour des motifs raisonnables, indiquer que la Collavino Brothers ait en quoi que ce soit commis une infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'avocat de la requérante a, cependant, sincèrement admis plus

sufficient evidence to warrant the entry and search not only of their premises but also those of the applicant firm which is, of course, in no way implicated in any alleged violation. However, in his view, the authorization for the seizure and retention should have been limited to those documents, books, records, papers and things relating to the contracts Collavino Brothers had with Kendan Manufacturing Limited and Daniel Bryan. I take it that by this concession he agrees that there were reasonable and probable grounds upon which the Director General could have concluded that a violation of a provision of the *Income Tax Act* may have occurred whether or not Collavino Brothers was a party to the violation, and that its records relating to the two contracts might be relevant in determining whether or not there was in fact a violation.

In my view, counsel was correct in conceding that reasonable and probable grounds existed for believing that a violation of the *Income Tax Act* had been committed. There was ample evidence for the Director General and the learned Judge so concluding. The more difficult question is whether or not the authorization, couched in the broad language that it is, is, as a result, defective.

I am of the opinion that the question must be determined by an examination of the historical background of search and seizure practice, the statutory context in which the subsection appears and the plain meaning of the words of the subsection interpreted as they must be in their historical and actual context.

It is trite to say that, from the beginning, it has been recognized that the issuance of a warrant to search, which generally speaking has been empowered, at least in this country, by statute, is an extraordinary remedy which is repugnant to the usual right that an individual possesses to maintain inviolate his own property and the property of others which may be in his lawful possession. The Courts have, thus, been zealous in seeking to ensure that the statutory power of entry, search and seizure is not abused by excesses in the application of the power so given. Nowhere has that zeal been more apparent than in the case of a warrant directed against a person who is an owner or occupier of property or is in lawful possession of goods, documents or records of others and is, in

tard qu'il y avait suffisamment de preuve pour justifier d'entrer et de chercher non seulement dans les locaux de cette firme, mais aussi dans ceux de sa cliente, laquelle n'est, bien entendu, impliquée dans aucune infraction alléguée. A son avis, cependant, l'autorisation de saisie et de rétention aurait dû être limitée à ceux des documents, livres, registres, pièces et choses se rapportant aux contrats conclus entre la Collavino Brothers, la Kendan Manufacturing Limited et Daniel Bryan. L'avocat ayant reconnu cela, je présume qu'il y avait des motifs raisonnables permettant au Directeur général de conclure qu'une infraction à une disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* avait été commise, que la Collavino Brothers y soit ou non partie, et que ses écritures relatives aux deux contrats pourraient servir à déterminer s'il y avait eu en fait infraction.

A mon avis, l'avocat a agi de façon correcte en admettant qu'il y avait des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu* avait été commise. Le Directeur général et le savant juge avaient nombre de preuves pour conclure en ce sens. Il est plus difficile de déterminer si l'autorisation, telle qu'elle est libellée, est défectueuse.

A mon avis, pour répondre à cette question, il faut étudier l'historique de la pratique des recherches et saisies, le contexte statutaire dans lequel le paragraphe en question figure, et le sens habituel des termes y employés, lesquels doivent être interprétés dans leur contexte historique et actuel.

C'est une banalité de dire que, dès le début, on a reconnu que la délivrance d'un mandat de perquisition, en général autorisée par la loi, au moins dans ce pays, est une mesure extraordinaire incompatible avec le droit reconnu à l'inviolabilité des biens appartenant à un individu et de ceux appartenant à d'autres personnes, mais qu'il a légalement en sa possession. C'est pourquoi les tribunaux ont cherché avec soin à s'assurer que le pouvoir statutaire d'entrer, de chercher et de pratiquer des saisies ne donne pas lieu à des abus. Ce souci est particulièrement évident concernant les mandats de perquisition délivrés contre le propriétaire ou l'occupant d'un immeuble, ou le possesseur légal de marchandises, documents ou registres appartenant à d'autres, ladite personne étant une

relation to the transaction giving rise to the exercise of the statutory power, an innocent third party.³ While the bulk of the jurisprudence relates to entry, search and seizures in respect of warrants issued pursuant to the applicable provisions of the *Criminal Code*, there seems logically to be no reason why the basic principle of limiting the ambit of seizure in strict conformity to the statutory power should not apply in respect of the authorization granted pursuant to section 231(4) of the *Income Tax Act*.

The issue to be decided in this application then is whether or not all the material seized from the offices of the applicant should have been subject to seizure and retention by the terms of the authorization.

As previously shown, the authorization directs the persons designated therein to enter and search the offices of the applicant firm, *inter alia*, "for documents, books, records, papers or things pertaining or relating to Collavino Brothers Construction Company Limited that may afford evidence as to the violation of any provision of the *Income Tax Act* or a regulation and to seize and take away any such documents, books, papers or things and to retain them until they are produced in any court proceedings" [Emphasis is mine.]

It is the contention of the respondent that the words used conform precisely to the wording of the latter part of section 231(4) which, of course, is true, and thus the Minister through his designated officials was entitled to seize and retain without restriction, anything from the premises of Coopers & Lybrand relating to Collavino Brothers which might afford evidence as to the violation of any provision of the Act whether in respect of the violation which formed the basis of the application for approval of the Minister's authorization or not. Since the language is in conformity with the words of the section it is not defective and, in counsel's view, if the officers effecting the seizures exceeded the authority granted by the authorization the remedy lies elsewhere but the validity of the document is not open to challenge.

³ See *Re United Distillers Limited* (1964) 88 C.C.C. 338 at 341.

terce partie sans lien avec l'opération qui donne lieu à l'exercice du pouvoir statutaire³. La plupart des décisions jurisprudentielles traitent des perquisitions et saisies sur mandats délivrés conformément aux dispositions correspondantes du *Code criminel*, mais on ne voit pas pour quelle raison le principe fondamental de restriction de la saisie en stricte conformité avec le pouvoir statutaire ne serait pas applicable à l'autorisation délivrée conformément à l'article 231(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Dans la présente demande, le litige consiste donc à déterminer si tous les documents saisis dans les bureaux de la requérante devraient avoir fait l'objet de saisie et de rétention en vertu de l'autorisation.

Comme il a été dit ci-dessus, l'autorisation ordonne aux personnes y désignées d'entrer et de chercher dans les bureaux de la firme requérante pour découvrir, *inter alia*, «des documents, livres, registres, pièces ou choses appartenant ou se rapportant à la Collavino Brothers Construction Company Limited et qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou d'un règlement, et de saisir et emporter ces documents, livres, pièces ou choses et de les retenir jusqu'à ce qu'ils soient produits devant la Cour. . . . » [C'est moi qui souligne.]

L'intimé allègue que les termes employés sont exactement les mêmes que ceux de la dernière partie de l'article 231(4), ce qui est évidemment vrai, et qu'ainsi, par l'intermédiaire de ses préposés, le Ministre avait le droit de saisir et de retenir, sans restriction, toute chose trouvée dans les locaux de Coopers & Lybrand, se rapportant à la Collavino Brothers et pouvant servir de preuve d'une infraction à toute disposition de la Loi, que cette infraction serve ou non de fondement à la demande d'approbation de l'autorisation du Ministre. L'autorisation n'est pas défectueuse puisque son libellé est conforme à celui de la Loi, et, de l'avis de l'avocat, si les agents effectuant les saisies ont dépassé le pouvoir accordé par l'autorisation, il faut chercher ailleurs des mesures correctives, mais on ne peut mettre en doute la validité du document.

³ Voir *Re United Distillers Limited* (1964) 88 C.C.C. 338, à la page 341.

Subsection (5) of section 231 requires that the application to a judge under subsection (4) be supported by evidence on oath establishing the facts upon which the application is based. As will have been noted from the portions of the affidavit of Mr. Brown set forth earlier herein, a violation of section 239 of the *Income Tax Act* is alleged. Supporting evidence respecting the violation is set forth in his affidavit as well as the other affidavits filed "establishing the facts upon which the application is based." It is clear, therefore, that it is that violation which has to be established to the satisfaction of the judge by reason of the opening words of subsection (4), namely: "Where the Minister has reasonable and probable grounds to believe that a violation of this Act or a regulation has been committed . . .".

Since, in establishing the facts necessary to obtain the judge's approval to the Minister's authorization, reference should be made to a specific violation of the Act, it defies logic, in my view, to say as does counsel for the Minister, that the authorization thus approved permits the removal of all documents, books, records, papers or things from the premises of the innocent third party whether related to the alleged violation or any other violation, or not. Not only does it defy logic but it is not supported, in my view, by the wording of section 231(4) and represents an unwarranted extension of the statutory power, which, as earlier noted, should be confined strictly to that given by Parliament.

To facilitate understanding the position of the Minister, section 231(4), for convenience stripped to its essentials, would read as follows:

Where the Minister has reasonable and probable grounds to believe that a violation of this Act or a regulation has been committed . . . he may, with the approval of a judge . . . authorize . . . any officer . . . to enter and search . . . any building . . . for documents, books . . . that may afford evidence as to the violation of any provision of this Act . . . and to seize and take away any such documents . . . and retain them. . . . [The emphasis is mine.]

It is the submission of counsel for the Minister that once a violation has been established to the satisfaction of the judge, the authorization given need no longer apply only to the violation cited in support of the application for approval, but may extend to any violation of any provision of the Act

Le paragraphe (5) de l'article 231 exige que la demande faite à un juge en vertu du paragraphe (4) soit appuyée d'une preuve fournie sous serment et établissant la véracité des faits sur lesquels est fondée ladite demande. On a allégué une infraction à l'article 239 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ainsi qu'il appert de la partie précitée de l'affidavit de M. Brown. Ledit affidavit, et d'autres qui ont été déposés, ont fourni des preuves de l'infraction «établissant la véracité des faits sur lesquels est fondée la demande». C'est évidemment cette infraction qui doit être établie à la satisfaction du juge, conformément au premier membre de phrase du paragraphe (4), à savoir: «Lorsque le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction à cette loi ou à un règlement a été commise . . .».

Comme dans l'établissement des faits nécessaires pour obtenir l'approbation du juge à l'autorisation du Ministre, il faut se référer à une infraction spécifique commise contre la Loi, il serait, à mon avis, contraire à toute logique de dire, ainsi que l'a fait l'avocat du Ministre, que l'autorisation ainsi approuvée permet d'enlever des locaux de la tierce partie, que celle-ci soit liée ou non à l'infraction alléguée ou à toute autre, tous documents, livres, registres, pièces ou choses. Non seulement ce raisonnement défie toute logique, mais il n'est pas, à mon avis, appuyé par le libellé de l'article 231(4) et il constitue une extension injustifiée du pouvoir statuaire, lequel, ainsi qu'il a été noté plus haut, doit être strictement limité à celui accordé par le Parlement.

Pour permettre de comprendre la position du Ministre, voici le libellé de l'article 231(4) réduit à l'essentiel:

Lorsque le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction à cette loi ou à un règlement a été commise . . . il peut, avec l'agrément d'un juge . . . autoriser . . . tout fonctionnaire . . . à entrer et à chercher, . . . dans tout bâtiment, . . . en vue de découvrir les documents, livres, . . . qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la présente loi . . . et à saisir et à emporter ces documents, . . . et à les retenir. . . . [C'est moi qui souligne.]

L'avocat du Ministre soutient que dès qu'une infraction a été établie à la satisfaction du juge, on n'a plus besoin de restreindre l'autorisation à l'infraction citée à l'appui de la demande d'approbation, mais qu'on peut l'étendre à toute infraction à toute disposition de la Loi, en vertu des mots

by virtue of the underlined words in the stripped down version of the section above set forth. It follows then, in his view, that all documents of Collavino Brothers in the possession of the applicant may be seized.

In my opinion this submission does not correctly interpret the section for the following reasons.

Firstly, when a violation is referred to in the opening words it refers to the violation specified in the evidence establishing the facts.

Secondly, the violation referred to in the latter words of the section must mean the same violation established by the evidence. If this were not so surely Parliament would have either used the article "a" in referring to the violation or the word "any". Use of either would have erased any doubt as to what was intended.

Thirdly, it will be noted that in the earlier portion of the section, the words used were "a violation of this Act . . .". This surely encompasses every provision of the Act. Thus, there can be no support for counsel, it seems to me, in the use later in the section of the words "the violation of any provision of this Act." Both phrases refer to exactly the same thing. The key is found in the use of the article "a" in the first phrase and the article "the" in the second phrase, not in the use of the word "any" in conjunction with the word "provision". In my opinion, clearly the violation is that established on reasonable and probable grounds by the evidence.

Fourthly, such an interpretation is consistent with the requirement of proof under subsection (5). It seems to me that there would be little necessity for the existence of that subsection if the view of the Minister were to prevail. Moreover, it is more in accord with the philosophy of entry, search and seizure provisions that requires a limitation on the arbitrary invasion of a person's property rights, namely that it is exercisable only in strict conformity with the enabling statute.

To the extent then that it appears to permit the seizure of all of the documents, books, records, papers or things in relation to Collavino Brothers

soulignés dans la version dépouillée précitée. Par conséquent, à son avis, tout document appartenant à la Collavino Brothers et se trouvant en la possession de la requérante peut faire l'objet d'une saisie.

a

A mon avis, cette allégation n'interprète pas correctement l'article en question, pour les motifs que je vais indiquer.

b

Tout d'abord, lorsque le début de l'article mentionne une infraction, il s'agit de l'infraction spécifiée dans la preuve établissant la véracité des faits.

c

En deuxième lieu, l'infraction évoquée dans la dernière partie de l'article doit être la même que celle établie par la preuve. S'il n'en était pas ainsi, le Parlement, en se référant à l'infraction, aurait employé l'article indéfini «une» ou le mot «toute». Cela aurait dispersé tout doute quant à son intention.

d

En troisième lieu, le début de l'article est ainsi rédigé: «une infraction à cette loi . . .». Ce libellé englobe certainement toute disposition de la Loi. Ainsi, à mon avis, le dernier membre de phrase «l'infraction de toute disposition de la présente loi» n'apporte aucun argument en faveur de la thèse de l'avocat. Les deux membres de phrase se réfèrent exactement à la même chose. La clé du problème réside dans l'emploi de l'article indéfini «une» au début de l'article et de l'article défini «la» vers la fin de l'article, et non dans l'emploi de «toute» devant le mot «disposition». A mon avis, l'infraction en question est celle dont la probabilité est établie par la preuve sur des fondements raisonnables.

e

f

g

En quatrième lieu, l'interprétation précitée est compatible avec l'exigence de preuve mentionnée dans le paragraphe (5). Ledit paragraphe serait de peu d'utilité si le point de vue du Ministre devait prévaloir. En outre, l'interprétation précitée est mieux en accord avec l'esprit général des dispositions relatives à la perquisition et à la saisie, lequel exige une restriction à l'invasion arbitraire des droits de propriété d'une personne, et ne permet son exercice qu'en stricte conformité avec la loi autorisant cette invasion.

h

i

j

L'autorisation est défectueuse dans la mesure où elle permet la saisie de tous documents, livres, registres, pièces ou choses se rapportant à la Colla-

in the possession of the applicant the authorization is defective.

Accordingly, I would set aside the authorization and remit the matter to the Minister and Judge Zalev for the issuance of a new authorization restricting the right to seize documents, books, records, papers or things in the possession of the applicant related to the dealings between Collavino Brothers Construction Company Limited, Dan Bryan and Kendan Manufacturing Limited concerning the construction of the Bryan residence and the construction of the addition to the plant of Kendan Manufacturing Limited.

* * *

The following are the reasons for judgment rendered in English by

MACKAY D.J. (*dissenting*): The facts giving rise to this section 28 application are not in dispute and are fully set out in the reasons for judgment of my brothers Heald and Urie, so that I need refer to them only briefly.

The applicant, Coopers & Lybrand is a firm of chartered accountants. One of its clients is Collavino Brothers Construction Company Limited, a firm of contractors engaged in the building industry.

Purporting to act under a written authorization to search and seize signed on behalf of the Minister of National Revenue by the Director General of the Special Investigations Branch of the Department of National Revenue, which written authorization was approved by His Honour Judge Zalev, officers of the department seized all documents and papers in the possession of the applicant that belonged to or were in reference to the affairs of its client Collavino Brothers.

The authorization to search and seize and the approval by Judge Zalev were issued pursuant to section 231 subsections (4) and (5) of the *Income Tax Act*.

They are as follows:

231. ...

(4) Where the Minister has reasonable and probable grounds to believe that a violation of this Act or a regulation has been committed or is likely to be committed, he may, with

vino Brothers et en la possession de la requérante.

En conséquence, j'annule l'autorisation et renvoie la matière au Ministre et au juge Zalev pour délivrance d'une nouvelle autorisation limitant le droit de saisie aux documents, livres, registres, pièces ou choses se trouvant en la possession de la requérante et se rapportant aux transactions intervenues entre la Collavino Brothers Construction Company Limited, Dan Bryan et la Kendan Manufacturing Limited, relativement à la construction de la demeure de Bryan et à celle de l'annexe à l'usine de la Kendan Manufacturing Limited.

* * *

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

LE JUGE SUPPLÉANT MACKAY (*dissident*): Les faits donnant lieu à cette demande, faite en vertu de l'article 28, ne sont pas contestés et ont été pleinement énoncés dans les motifs du jugement de mes collègues Heald et Urie. Il me suffira de les mentionner brièvement.

La requérante Coopers & Lybrand est une firme d'experts comptables. L'une de ses clientes est la Collavino Brothers Construction Company Limited, entreprise de construction.

Censés agir en vertu d'une autorisation de perquisition et de saisie signée, pour le ministre du Revenu national, par le Directeur général de la Direction des enquêtes spéciales du Ministère, autorisation approuvée par le juge Zalev, des préposés du Ministère ont saisi tous les documents et pièces en la possession de la requérante et faisant partie des affaires de sa cliente la Collavino Brothers ou se référant auxdites affaires.

L'autorisation de chercher et de saisir et son approbation par le juge Zalev ont été délivrées conformément aux paragraphes 231(4) et (5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* dont voici le libellé:

231. ...

(4) Lorsque le Ministre a des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction à cette loi ou à un règlement a été commise ou sera probablement commise, il peut, avec l'agrément d'un

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

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

The application to Judge Zalev was supported by affidavits that had reference to only one violation of the *Income Tax Act*. That was a transaction involving Collavino Brothers, one Dan Bryan, and Kendan Manufacturing Limited.

The authorization to search and seize in so far as it relates to the issue in this case authorized a number of named persons to enter and search and was as follows:

(d) The offices of Coopers & Lybrand, Chartered Accountants, and all storage facilities occupied or controlled by them at 500 Ouellette Avenue, Windsor, Ontario.

(e) The offices of Coopers & Lybrand, Chartered Accountants, and all storage facilities occupied or controlled by them at 201 Shepherd Street East, Windsor, Ontario.

for documents, books, records, papers or things pertaining or relating to Collavino Brothers Construction Company Limited that may afford evidence as to the violation of any provision of the *Income Tax Act* or a regulation and to seize and take away any such documents, books, records, papers or things and retain them until they are produced in any court proceedings, and

The submission of counsel for the applicants is that the authorization to search should by its terms have been limited to a search only for documents that would be evidence in respect of the one violation referred to in the affidavits before Judge Zalev, and that because of its very broad and comprehensive terms, it should not have been approved by the judge.

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

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

La demande d'approbation, présentée devant le juge Zalev, était appuyée par des affidavits se référant à une seule infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Il s'agit d'une opération impliquant la Collavino Brothers, un certain Dan Bryan et la Kendan Manufacturing Limited.

L'autorisation de chercher et de saisir, en partie reproduite ci-après, dans la mesure où elle intéresse le présent procès, a donné pouvoir à un certain nombre de personnes nommément désignées d'entrer et de chercher dans:

[TRADUCTION] d) Les bureaux de la firme d'experts comptables Coopers & Lybrand ainsi que dans tous les locaux d'archives occupés ou contrôlés par elle au 500, avenue Ouellette à Windsor (Ontario).

e) Les bureaux de la firme d'experts comptables Coopers & Lybrand ainsi que dans tous les locaux d'archives occupés ou contrôlés par elle au 201, rue Shepherd est à Windsor (Ontario).

en vue de découvrir des documents, livres, registres, pièces ou choses appartenant ou se rapportant à la Collavino Brothers Construction Company Limited et qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou d'un règlement, et de saisir et emporter ces documents, livres, registres, pièces ou choses et de les retenir jusqu'à ce qu'ils soient produits devant la Cour, et

L'avocat de la requérante soutient que l'autorisation de chercher aurait dû être limitée à la recherche des documents servant à établir la preuve de l'infraction à laquelle renvoient les affidavits produits devant le juge Zalev, et que celui-ci n'aurait pas dû l'approuver dans son libellé large et général.

I am unable to agree with this submission. The authorization follows the exact wording of section 231 subsection (4). The first part of subsection (4), dealing with approval by a judge refers to a violation of this Act, etc. The later part authorizing the search and seizure empowers the officers conducting the search to seize books, documents and papers that may afford evidence as to the violation of any provision of the Act or regulations.

"Any" is defined in *The Shorter Oxford English Dictionary* as "... no matter which, of what kind, or how many. ... In affirm. sentences: = ... *Every* one of the sort named. ... A quantity or number however great or small. ... Of any kind or sort whatever. ...

In my view, the effect of section 231 subsection (4) is that, while the evidence before a judge on an application to approve an authorization to search and seize may be in relation to only one violation of the Act, if the officers conducting the search in respect of that violation find evidence of any other violations of the Act, they may also seize that evidence.

It is of interest to note that officers acting on a search warrant issued under the provisions of the *Criminal Code* have similar powers to seize evidence in respect of offences other than the one in respect of which the search warrant was issued. Section 445 of the *Criminal Code* is as follows:

445. Every person who executes a warrant issued under section 443 may seize, in addition to the things mentioned in the warrant, anything that on reasonable grounds he believes has been obtained by or has been used in the commission of an offence, and carry it before the justice who issued the warrant or some other justice for the same territorial division, to be dealt with in accordance with section 446.

It is not disputed that the persons designated to conduct the search in the present case seized many documents and papers that did not afford evidence of any violation of the Act.

Such documents and papers should not have been seized. The authorization to search and seize did not authorize such seizure.

Je ne peux admettre cette argumentation. L'autorisation a reproduit exactement le paragraphe 231(4). Le commencement de celui-ci traitant de l'approbation par le juge, se réfère à une infraction à la présente loi, etc. La dernière partie, autorisant des perquisitions et des saisies, habilite les préposés qui en sont chargés à saisir des livres, documents et pièces qui peuvent servir de preuve au sujet de l'infraction de toute disposition de la Loi ou des Règlements.

La version anglaise de la Loi emploie le terme «any» que *The Shorter Oxford English Dictionary* définit ainsi: [TRADUCTION] «... n'importe lequel, de tout genre ou nombre. ... Dans des phrases affirmatives: = ... *Tout* individu d'un genre nommé. ... De toute sorte, en toute quantité. ... De toute catégorie. ...

A mon avis, le paragraphe 231(4) doit être interprété de la façon suivante: la preuve produite devant le juge dans la demande d'approbation d'une autorisation de chercher et de saisir peut n'avoir trait qu'à une seule infraction à la Loi, mais si les préposés procédant à la perquisition relative à cette infraction découvrent des preuves de toute autre infraction, ils peuvent aussi saisir ces preuves.

Il est intéressant de noter que des préposés agissant en vertu d'un mandat de perquisition délivré en application des dispositions du *Code criminel* ont des pouvoirs semblables pour saisir des preuves se rapportant à d'autres infractions que celle pour laquelle leur mandat a été délivré. Voici le libellé de l'article 445 du *Code criminel*:

445. Quiconque exécute un mandat décerné en vertu de l'article 443 peut saisir, outre ce qui est mentionné dans le mandat, toute chose qu'il croit, pour des motifs raisonnables, avoir été obtenue au moyen d'une infraction ou avoir été employée à la perpétration d'une infraction, et peut la transporter devant le juge de paix qui a décerné le mandat ou quelque autre juge de paix pour la même circonscription territoriale, afin qu'il en soit disposé conformément à l'article 446.

Les parties admettent que les personnes chargées en l'espèce de perquisitionner ont saisi beaucoup de documents et de pièces qui n'établissent aucune preuve d'infraction à la Loi.

Ces documents et pièces n'auraient pas dû être saisis. L'autorisation de chercher et de saisir n'a pas autorisé à procéder à une telle saisie.

The difficulty in this case, however, is that the application under section 28 is to set aside or quash the order of Judge Zalev approving the authorization to search and seize. There was no error in law in respect of the authorization. It was in the terms authorized by the statute and there was no error in law on the part of Judge Zalev in approving the authorization.

The error was on the part of the persons subsequently conducting the search in exceeding the authority granted to them by the authorization.

The fact that those persons acted beyond and outside the authority granted by the authorization does not render the authorization or its approval by Judge Zalev invalid. I would dismiss the section 28 application.

In its notice of motion, the applicant also asks for what it describes as ancillary orders,

(1) asking that all documents seized be delivered to the sheriff of Essex County and held by him pending the outcome of the litigation,

and

(2) an order directing that all documents, papers seized be returned to the applicant.

This Court has no jurisdiction on a section 28 application to make such orders. The applicant's remedy in respect of the illegally seized documents lies elsewhere.

En l'espèce il s'agit, cependant, d'une demande, faite en vertu de l'article 28, pour faire annuler une ordonnance du juge Zalev approuvant l'autorisation de chercher et de saisir. L'autorisation elle-même n'a pas enfreint la loi. Elle a été rédigée conformément aux termes autorisés par la loi, et le juge Zalev n'a commis aucune erreur de droit en l'approuvant.

L'erreur a été commise par les personnes qui, subséquemment, ont conduit la perquisition et ont outrepassé le pouvoir à eux accordé par l'autorisation.

Le fait que des exécutants ont excédé le pouvoir accordé par l'autorisation ne rend pas nulle l'autorisation ou son approbation par le juge Zalev. Je rejette la demande faite en vertu de l'article 28.

Dans son avis de requête, la requérante a également demandé ce qu'elle décrit comme des ordonnances subsidiaires:

(1) prescrivant que tous les documents saisis soient confiés à la garde du shérif du comté d'Essex et retenus par lui jusqu'à l'issue du procès,

et

(2) enjoignant que tous les documents et pièces saisis soient retournés à la requérante.

La Cour n'est pas compétente pour rendre des ordonnances semblables à la suite d'une demande faite en vertu de l'article 28. La requérante peut exercer d'autres voies de recours pour obtenir le redressement relatif aux documents illégalement saisis.